



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN Y POSTGRADO**

**ESTRATEGIAS DE CONTROL INTERNO PARA EVALUAR LA GESTIÓN
TRIBUTARIA EN EMPRESA DEL SECTOR CONSTRUCCIÓN.**

Para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria

**Autor: Lcda. Dilia C. Duarte Acosta
Tutor: Lcdo. Emilio Ramírez Petrella**

San Cristóbal, Marzo de 2012

Aprobación del Tutor

En mi carácter de Tutor del Trabajo de Grado presentado por la ciudadana Dilia Coromoto Duarte Acosta, para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria, cuyo título es Estrategias de Control Interno para Evaluar la Gestión Tributaria en empresa del sector construcción, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación correspondiente.

En San Cristóbal, a los 12 días del mes de Marzo de 2012.

Lcdo. Emilio Ramírez Petrella
C.I. V.- 12.631.004

Índice General

Aprobación del Tutor.....	ii
Índice General.....	iii
Índice de Cuadros.....	v
Índice de Figuras	vi
Resumen.....	vii
Introducción	1
Planteamiento del Problema.....	4
Formulación del Problema.....	9
Objetivos de la investigación.....	11
Objetivo General	11
Objetivos Específicos.....	11
Justificación e Importancia.....	11
Alcance de la investigación.....	13
Antecedentes de la Investigación	15
Bases Teóricas	18
Estrategia.....	19
Ejecución de Estrategias	19
Proceso de Evaluación de Estrategias	21
Control Interno	22
Evolución del Control Interno.....	25
Tipo de Control:	26
Objetivos de control interno	33
Características del control interno	34
Gestión	46
Gestión Tributaria	49
Bases Legales	51
Definición de Términos Básicos.....	55
Operacionalización de Variables	58

Tipo de investigación	59
Diseño de la investigación	60
Población	61
Técnicas e instrumentos de recolección de datos	63
Validez del Instrumento.....	65
Técnica de Procedimiento y Análisis de los Datos.....	65
Entrevista Estructurada.....	67
Hallazgos de la Auditoria	81
Introducción	84
Justificación e Importancia.....	85
Alcance	88
Diagnóstico de la situación Actual	89
Análisis Interno y Externo.....	89
Propuesta.....	97
Diseño De Estrategias Para Efectuar El Control Interno	97
Dimensión 1: Estudio de la Organización y su Entorno	97
Dimensión 2: Elementos estratégicos.....	105
Dimensión 3: Componentes.....	113
Conclusiones	115
Recomendaciones	118
Recomendaciones	118
Referencias Bibliográficas.....	120
Anexos	123
Anexo 1: Entrevista Estructurada	123
Anexo 2: Validación del Instrumento	126

Índice de Cuadros

Cuadro N° 1. Matriz de Análisis de Factores Internos.	91
Cuadro N° 2. Matriz de Análisis de Factores Externos.	93
Cuadro N° 3. Matriz D.O.F.A.....	94

Índice de Figuras

Figura N° 1: Flujograma del proceso.	98
Figura N° 2: Sistema abierto que muestre la relación entre la organización y sus clientes.	101



**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TÁCHIRA
VICERRECTORADO ACADÉMICO
DECANATO DE INVESTIGACIÓN**

**Estrategias de control interno para evaluar la gestión tributaria en
empresa del sector construcción.**

Autor: Dilia Duarte
Tutor: Emilio Ramírez
Año: 2012

Resumen

El presente Trabajo se inscribe bajo la modalidad de Investigación descriptiva con un tipo de diseño de campo; su único fin es darle solución a los problemas de control interno en el área tributaria que se vienen presentando como caso específico de estudio a la empresa Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, con el objetivo principal de diseñar Estrategias de Control Interno para evaluar la gestión tributaria. Se estableció el diagnóstico a nivel de la investigación a través de un diseño de campo, que se planteó por medio de las técnicas de recolección de datos, con el uso de la observación directa y la entrevista estructurada como instrumentos primordiales, aplicados a una población finita realizando un censo poblacional, debido a que considera a cada individuo del área a estudiar como parte integrante de la organización; en tal sentido, el universo de estudio se encuentra constituido por tres (03) personas que trabajan al momento de la investigación en el área contable. Asimismo, se tomó en cuenta un análisis de documentos y bases legales que se soportan el tema en estudio. De esta manera el proceso investigativo se llevó a cabo en tres fases, en donde la primera consiste en el diagnóstico de la situación actual, la segunda se dirige a la investigación descriptiva donde se empleó un diseño de campo, y por último, el diseño de las estrategias de control interno que permita la evaluación de la gestión tributaria en el consorcio y la implementación de estos, con el fin de lograr el mejoramiento continuo del nivel operativo y normativo de la empresa.

Descriptores: Estrategias, control interno, gestión tributaria.

Introducción

En el transcurso de los últimos años ha cobrado gran importancia el control interno en el sector empresarial, sobre todo cuando éste tiene como propósito preservar la existencia de cualquier tipo de organización y apoyar su desarrollo.

En Venezuela los tributos, a partir del año 1992, vienen aumentando tanto en número como en complejidad esto se ve en todos los niveles territoriales del gobierno, sin que esto necesariamente, significara para las organizaciones la adopción de las medidas necesarias para enfrentar las obligaciones que, de esta institución, se originaban. Estos cambios generarían, en el sector empresarial, la necesidad de adaptarse a las circunstancias y conocer los pasos a seguir y áreas a controlar.

En el país, hasta hace diez años apenas, el tributo de mayor importancia era el Impuesto Sobre La Renta, no sólo por constituir el medio de participación del Estado en los beneficios de la industria petrolera, sino porque era el rubro que generaba el mayor aporte al Producto Interno Bruto de cuantos tributos existían hasta el inicio de la década de los noventa.

Este trabajo intenta, mediante la comparación y adaptación de la doctrina, normas y procedimientos; y estudios relacionados con el control interno (en su mayoría dirigidos a la auditoría de los procesos contables en el área de tributos), desarrollar un conjunto de definiciones y normas específicas referidas al asunto tributario que permita abordar la importancia del control interno tributario y crear una serie de procedimientos o pautas a seguir para que este cumpla con su objetivo principal en donde el pago de los impuestos y el cumplimiento de los deberes formales tributarios, se

ajusten a los estándares establecidos en la ley evitando prejuicios que impida el desarrollo de la empresa.

El diseño de un sistema de control interno es una prioridad administrativa que involucra la participación de todos los empleados existentes en cada uno de los niveles del ente económico, a los cuales les brinda la oportunidad de contribuir en términos legítimos con el buen accionar de la empresa y acordes a los objetivos trazados en cada una de las áreas en donde estos se desempeñen.

Al diseñar y proponer un sistema de control interno en una empresa no sólo se va desarrollar un plan organizacional y de medidas adoptadas para proteger los activos, estimular el cumplimiento de las políticas, promover la eficiencia operacional y asegurar registros contables exactos y confiables, sino también que sea capaz de generarle valor agregado a la empresa.

Por consiguiente los controles internos se adaptan para proporcionar una seguridad razonable con respecto a los activos en términos de protección y salvaguarda contra pérdidas y usos no autorizados en la preparación de información financiera. Existen límites inherentes en todos los sistemas de control interno basados en el reconocimiento de los costos de los sistemas diseñados deben estar relacionados con los beneficios de los cuales se derivan y no represente el sistema de control interno un disociador para la generación de valor.

La presente investigación está constituida por los siguientes capítulos:

Capítulo I. Identificación del Problema, donde se detalla el Planteamiento del Problema, la Formulación del Problema, los Objetivos General y Específicos y la Justificación e Importancia.

Capítulo II. Marco Teórico o Referencial, donde se desglosan los Antecedentes y las Bases Teóricas.

Capítulo III. Marco Metodológico, se enfoca en la Naturaleza de la Investigación, Población y Muestra, la Recolección de Datos y Análisis de los mismos.

Capítulo IV. Análisis y presentación de los resultados, utilizando metodología y conclusiones del análisis documental, a través de la entrevista estructurada y los hallazgos de la auditoria.

Capítulo v. Propuesta.

Una vez logrados los objetivos, se desarrollan las conclusiones pertinentes y recomendaciones orientadas al proceso investigativo.

CAPÍTULO I

IDENTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El mundo actual evoluciona constantemente y los cambios constituyen el principal factor que impulsa la vanguardia dentro del mundo empresarial y con ello los adelantos tecnológicos coadyuvan en el desarrollo organizacional y social de la nación, sin embargo, la falta de implementación de métodos de control, seguimiento y evaluación de estos procesos, la inexistencia de mecanismos idóneos, precisos y adecuados para el óptimo funcionamiento de las actividades dentro de un ente; indudablemente en el desempeño de la empresa. Puesto que el enfoque vigente de los métodos de control interno exige ubicar las riendas de las organizaciones dentro de un plano económico que vaya de acuerdo a las necesidades del mundo empresarial moderno.

Tanto las empresas del sector público como las del sector privado deben desarrollarlos como de instrumento de previsión, seguimiento y evaluación en el logro de los objetivos planteados, que determinen las necesidades reales a ser atendidas prioritariamente.

De allí que sea vital reconocer la complejidad de toda empresa y el manejo interno que prevalece en cada una de ellas; de acuerdo a su tamaño, sector al cual pertenece y metas a cumplir, al igual que las actividades que rigen su desempeño, las obligaciones o compromisos asumidos y las ganancias que persigue, todo ello enmarcado dentro de un trabajo coherente, procesos planificados, haciendo frente a las responsabilidades.

En este sentido el ámbito gubernamental, juega un papel preponderante para el mundo empresarial, sobre todo el contorno tributario que exige un manejo óptimo de los recursos económicos y financieros en concordancia con las actividades desarrolladas, la gestión realizada y los beneficios obtenidos; administrando y distribuyendo de la mejor forma los recursos monetarios provenientes de cada actividad, pues de no ser así existiría un caos en el flujo de ingresos y gastos que alimentan la balanza del país.

De este planteamiento se deriva que toda empresa deba mantener controles, para medir su desempeño, canalizar sus procesos y verificar su evolución en un lapso de tiempo determinado. El área tributaria no escapa de esta premisa, pues en conjunto con las obligaciones legales e impositivas que contempla, implica la necesidad de establecer mecanismo de previsión, medición y control que acompañen el inicio, desarrollo y fin de las actividades empresariales; para evitar fiscalizaciones y cierres, multas y sanciones que impacten en la estabilidad del ente o en su situación financiera; dado que los controles internos se implementan de acuerdo a Mira (2006):

... con el fin de detectar, en el plazo deseado, cualquier desviación respecto a los objetivos de rentabilidad establecidos por la empresa y de limitar las sorpresas.
Los controles internos fomentan la eficiencia, eficacia y economía de los recursos, reducen el riesgo de pérdida de valor de los activos y ayudan a garantizar la fiabilidad de los estados financieros y el cumplimiento de las leyes y normas legales vigentes.
El control interno comprende los factores del entorno de control, el mismo que comprende la integridad del personal, los valores éticos, la capacidad de los trabajadores de la entidad, la filosofía de la dirección, el estilo de gestión, la manera en que la dirección asigna autoridad y las responsabilidades y organiza y desarrolla profesionalmente a sus trabajadores y la atención y orientación que proporciona el directorio. (pág. 18)

En tal sentido, el control permitirá detectar debilidades a priori, establecer mecanismos correctivos y evaluar las acciones tomadas; en un tiempo prudencial, con mayor acierto, con alternativas de solución y planes de contingencia que no afecten las metas planteadas.

En este contexto, se hace preciso conocer los procesos de control interno que se ejecutan dentro de las organizaciones, para ello se ha considerado un caso de estudio a la empresa Consorcio Lunamar C.A. ubicada en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, para que se convierta en la base fundamental de la estructura del trabajo de investigación, que permita evaluar los procesos y encaminar aquellos que aún no existen dentro de cada área, en pro de alcanzar las metas departamentales y los objetivos organizacionales.

Versar un estudio sobre el control interno dentro de un consorcio implica además de considerar los procesos internos y estructurales de una sola empresa, extenderlo a varias organizaciones, pues como lo establece la Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 10 los Consorcios son: “las agrupaciones empresariales, constituidas por personas jurídicas que tengan por objeto realizar una actividad económica específica en forma mancomunada”.

Para el caso específico del Consorcio Lunamar, C.A. el mismo se encuentra constituido por un conjunto de dos constructoras, ellas son: Constructora Lunamar, C. A. y Constructora Macrotáchira C. A. cuyo fin organizacional se orienta al ramo de la construcción de obras civiles y venta de materiales para la construcción, siendo la primera de ellas contribuyente especial y por ende sus procesos internos deben ser acompañados con mayor mística a fin de cumplir con sus objetivos propios y las obligaciones adquiridas con el Estado.

El Consorcio Lunamar, C. A. es una empresa dedicada al desarrollo de obras civiles, hidráulicas, mecánicas, mantenimiento general y venta de materiales para la construcción, que toma en cuenta las necesidades de los nuevos tiempos con el fin de garantizar el crecimiento sostenido en el tiempo; para el logro de este cometido cada departamento enmarca sus actividades

dentro de políticas, valores y normas que le permitan culminar sus propósitos con éxito, considerando al recurso humano como su mayor fortaleza, que junto con el trabajo en equipo permite afrontar grandes retos y superarlos.

Sin embargo, dentro los procesos del consorcio los controles internos no juegan un papel preponderante, evidenciándose inconsistencias en los registros contables, inexistencia de históricos tributarios que permitan identificar claramente la situación económica y financiera de la empresa para un tiempo determinado y así recibir la retroalimentación que oriente a las acciones correctivas y enfoque la atención en donde se considere deben tomar decisiones convenientes y acertadas con la información suministrada por el departamento pertinente.

Bajo esta premisa el área de contabilidad en el Consorcio Lunamar, C. A., resulta ser el encargado de llevar los registros contables de todas las transacciones y actividades que se generan diariamente en el desarrollo de las funciones normales de la empresa; sin embargo, carece de métodos de control idóneos que coadyuven en la administración tributaria y por ende en el establecimiento de estrategias que soporten las líneas de acciones necesarias a implementar.

En una organización de este tipo, se hace preciso implementar herramientas que faciliten gestionar la magnitud de procesos y la diversidad de operaciones, retroalimentado los planes y acompañando cada etapa, con apoyo en la estructura jerárquica y estableciendo mecanismos de evaluación que faciliten la revisión continua de las actividades y la aplicación de correctivos que mejoren el desempeño dentro del avance en el plan, para de esta manera tener un mejor control, delimitar funciones por departamento y lograr un funcionamiento óptimo del consorcio en general.

Dentro de este marco de estudio, se hace importante reiterar que una de las constructoras pertenecientes al Consorcio fue designada contribuyente especial por la Administración Tributaria Venezolana; (Constructora Lunamar, C. A.), situación está que amerita la implementación de líneas de acción que sirvan de soporte a la gerencia, puesto que uno de los roles de los contribuyentes especiales es fungir como agentes de retención, lo cual implica regirse por un calendario para rendir declaraciones de los diferentes tributos; aunado a las sanciones que de ello derivan por el no cumplimiento de sus obligaciones impuesta por este rol a través del Código Orgánico Tributario, lo cual denota que el control interno además de ser una herramienta gerencial para la toma decisiones, constituye una necesidad en el ámbito legal tributario.

Por su parte la otra empresa integrante del consorcio (Constructora Macrotáchira, C. A.), es contribuyente ordinario; motivo por el cual debe cumplir con las disposiciones legales y formalidades tributarias establecidas para este tipo de contribuyentes, aunado a sus procesos habituales derivados de las actividades normales del negocio (registros normales de sus actividades en los libros respectivos, declaraciones mensuales de IVA y declaración anual de renta), las cuales deben enmarcarse dentro del seguimiento, control y evaluación para el logro óptimo de sus funciones y cumplimiento de obligaciones.

Ambas organizaciones, con sus características propias al integrarse para dar origen al nuevo ente (Consorcio Lunamar, C. A.), deben asumir sus propias obligaciones y por ende establecer mecanismos de acción y estrategias de gestión que coadyuven en el cumplimiento de sus funciones.

En tal sentido, resulta importante establecer estrategias de control interno adaptadas a la gestión tributaria para detectar fallas, debilidades e inexistencia de procesos, que incidan económica, financiera y

operativamente, mejorando el desenvolvimiento y administración del área tributaria, para cumplir con todos los deberes en el momento adecuado y oportuno, evitando así ser sancionado por la Administración Tributaria con multas o suspensiones de actividades y demás inconvenientes ocasionados por el incumplimiento de algún deber formal o material; de esta manera se lograría un buen desempeño del área para el óptimo funcionamiento de las actividades diarias dentro del consorcio y sus empresas asociadas.

Formulación del Problema

En el Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, se evidenció la falta de control a nivel de la gestión tributaria, pues en años anteriores por errores humanos se efectuaron declaraciones incorrectas del IVA mensual y se extendió por mucho tiempo el error, a lo que luego se les realizó las declaraciones sustitutivas, incurriendo en un ilícito formal, debido a que la ley solo permite hacer una declaración sustitutiva al año; además de esto se observa declaraciones extemporáneas y algunos errores formales en los libros de compras y ventas.

En tal sentido, se hace necesario que el Consorcio Lunamar C.A. cuente con un mayor control en el ámbito fiscal y tributario, evitando incurrir en errores que conlleven a las sanciones legales previstas en la ley, que incidan además en su situación financiera y económica; de allí la necesidad de llevar registros que faciliten el control interno de los tributos y de esta manera poder realizar una planificación y estimación de impuestos de los gastos y costos adquiridos en un justo tiempo, desplegándose entonces los siguientes cuestionamientos: ¿Existe un Departamento de Asistencia Tributaria dentro del Consorcio?, ¿Cómo son los procesos actuales que utiliza el Departamento de Contabilidad del Consorcio para la planificación de actividades tributarias?, ¿Qué medios de control interno se utilizan en el

Departamento de Contabilidad del Consorcio?, ¿Cuáles son los elementos que se deben tomar en consideración para el estudio de la gestión tributaria?, ¿Cómo podría implantarse un método de control interno para la planificación de la gestión tributaria del Departamento de Contabilidad del Consorcio?.

Objetivos de la investigación

Objetivo General

Diseñar estrategias de control interno para evaluar la gestión tributaria del Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas.

Objetivos Específicos

1. Diagnosticar la situación actual del Consorcio en el área tributaria.
2. Identificar los elementos gerenciales y tributarios que intervienen en el control interno como soporte de la gestión tributaria.
3. Formular estrategias de acción para la gestión tributaria.

Justificación e Importancia

El sistema tributario venezolano, contempla una serie de lineamientos y directrices que orientan el comportamiento financiero y económico de las empresas domiciliadas en el país y las contribuciones que estas deben hacer al Estado y su aparato productivo a través de los distintos impuestos y contribuciones. Siendo así que se revista de gran importancia para el funcionamiento empresarial el cumplimiento de todas las obligaciones gubernamentales que derivan de las actividades normales del negocio; de allí que el establecer mecanismos de acción dentro de los procesos habituales del ente, para no incurrir ilícitos tributarios, cumplir con las metas

organizacionales previstas, obtener beneficios, evitar sanciones, aumentar sus ingresos, disminuir sus gastos y mantenerse competitivo en el mercado donde se encuentra inmerso, resulta ser el panorama óptimo a perseguir por toda empresa organizada.

El Consorcio Lunamar C.A., como caso de estudio particular, se encuentra enmarcado dentro de este acontecer económico, de allí que establecer estrategias de control interno sobre la gestión tributaria resulta ser de gran valor preponderante para el funcionamiento óptimo de la organización, puesto que aunque se realizan procesos de revisión y seguimiento y existe un departamento contable; la administración de tributos sólo se ejecuta como una tarea repetitiva con la cual debe cumplirse a nivel de pago de impuestos y no se visualiza como una función estratégica que puede soportar la toma de decisiones, incidir micro y macroeconómica empresarial, extendiéndose hasta todas las áreas involucradas en el proceso tributario y por ende a sus empleados.

Cada entidad se enfrenta a diversos riesgos externos e internos que tienen que ser evaluados. Una condición previa a la evaluación del riesgo es la identificación de los objetivos a los distintos niveles, vinculados entre sí e internamente coherentes; puesto que como lo asevera Mira (2006):

La gestión de los recursos, necesita de actividades de control interno, es decir de políticas y procedimientos que ayuden a asegurar que se llevan a cabo las instrucciones del directorio... se toman las medidas necesarias para controlar los riesgos relacionados con la consecución de los objetivos de la empresa. Debe haber actividades de control en toda la organización, a todos los niveles y en todas las funciones. Debe incluirse una gama de actividades tan diversa como aprobaciones, autorizaciones, verificaciones, conciliaciones, revisiones de rentabilidad operativa, salvaguarda de activos, segregación de funciones y otras. (pág. 53)

La visión del trabajo de investigación se orienta a introducir factores de cambio dentro del desarrollo de los procesos, puesto que agrega el acompañamiento y seguimiento en cada etapa del proceso incluyendo a la previsión como mecanismo de fijar metas, las alternativas de acción, los objetivos trazados y la evaluación de los procesos para crear mecanismos de

retroalimentación que coadyuven al logro de beneficios, detección de fallas o eventos adversos y el pago oportuno de los tributos; dentro de parámetros legales y sin incurrir en evasión fiscal.

La importancia del estudio radica en la formulación de controles internos para los procesos administrativos de la gestión tributaria, sirviendo de soporte en la toma de decisiones y con ello involucrando al personal del Consorcio, consolidando dentro del quehacer habitual de la empresa a aquellas actividades que hasta el momento habían sido consideradas como tareas repetidas del pago de impuestos, pero que podrían ser contempladas como funciones medulares que ameriten previsión, fijación de metas, mecanismos de control y evaluación; para que según Villegas (2003), se “logre comprobar los planes y cumplimiento de leyes y reglamentos, llevado a cabo mediante acciones de control previas, simultáneas y de verificación posterior, para que permita con eficiencia, eficacia, economía y de conformidad a la realidad” (Pág. 261) y así tener una evaluación transparente en beneficio de la entidad y la comunidad a la cual sirve.

Los resultados de la investigación vendrán a ser las reglas y procedimientos de los cuales se podrá valer la entidad económica para lograr sus objetivos, siendo basados en los sistemas contables, evaluación de los riesgos, vigilancia y actualización.

Alcance de la investigación

Consorcio Lunamar C.A., como toda empresa con fines de lucro, su principal objetivo es conseguir el beneficio a menor costo y gasto posible, orientando sus esfuerzos y puntos de atención a las actividades que generan entradas de efectivo dentro de la organización, de allí que el control interno en el ámbito tributario sólo sea considerado como una tarea más dentro de la

gama de funciones del departamento contable, muy alejada de ser parte fundamental de las actividades y objetivos medulares de la organización; situación está que arriesga el desempeño futuro de la empresa, puesto que en Venezuela la actual Administración Tributaria, exige el cumplimiento de múltiples obligaciones a las empresas domiciliadas en el territorio nacional.

El estudio persigue conocer la situación actual del control interno dentro de la empresa y los mecanismos que pudieran existir para aplicarlo, asimismo, el conocimiento que posee el personal sobre esta herramienta administrativa y el interés que la alta gerencia muestra al respecto; todo ello con el objeto de establecer un panorama amplio en donde la gestión tributaria pase a ser una función medular de la empresa y se desligue de la teneduría de libros, convirtiéndose en una estrategia gerencial por excelencia.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Los trabajos de investigación anteriores, que sirven de soporte para el estudio en el diseño de estrategias de control interno para evaluar la gestión tributaria dentro del Consorcio Lunamar, C.A. han sido tomados en consideración para lograr orientar el marco metodológico a ser empleado, las bases teóricas que sustenten el estudio y el fin al cual conducirá el conjunto de elementos obtenidos.

A continuación se presentan tres (3) antecedentes, los cuales son de origen nacional, enfocados al control interno y la gestión administrativa tributaria cuyos fines aportan ideas sustanciales al caso en cuestión, según se describen:

Sarcos, Y. (2002), “Adaptación de los fundamentos del control interno administrativo al área tributaria y su relación con el cumplimiento de las obligaciones en relación jurídica tributaria”, trabajo de grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado de Barquisimeto estado Lara, en convenio con la Universidad Católica del Táchira. Esta investigación desarrolla un conjunto de conceptos y bases teóricas, relacionadas al ámbito tributario que permiten abordar la importancia del control interno en los procesos administrativos y crear una serie de procedimientos o pautas a seguir para que este cumpla con su objetivo principal en donde el pago de los impuestos y el cumplimiento de los deberes formales tributarios, se ajusten a los estándares establecidos en la ley. La investigación fue documental basada en la información consultada por la autora, en materiales bibliográficos diversos,

tales como: lecturas exploratorias, evaluativas, resumen y fichas. El aspecto concluyente de la investigación explica la importancia del área de los tributos en una organización, en especial por la naturaleza legal de las obligaciones tributarias, las cuales pueden deducirse de los resultados generalmente irremisibles que trae consigo el incumplimiento de estas obligaciones. Por lo tanto, adoptar y establecer un adecuado control interno tributario, inmerso en este ambiente en todos los niveles de la organización, es una herramienta que busca asegurar el cumplimiento de las obligaciones impositivas y la prevención de desviaciones con el objeto de minimizar el riesgo de cometer ilícitos en la materia.

Este trabajo de investigación aporta en su capítulo II del marco teórico; información importante y relevante al control interno, la cual sirve de guía y soporte documental para el estudio en cuestión. De igual forma en el capítulo IV, este antecedente puntualiza la actuación del control interno tributario; contexto que plasma en su totalidad la intención y fin de esta investigación.

Pérez, R. (2002), "El Control Fiscal en la empresa Industria La Carmelita, S. A.". Trabajo para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado de Barquisimeto estado Lara, en convenio con la Universidad Católica del Táchira. El objetivo general abordado en este estudio se orientó a evaluar el control fiscal ejercido por el SENIAT en la empresa Industria La Carmelita, S. A. para el período Abril – Julio del 2002; empresa dedicada a la producción y comercialización de bebidas alcohólicas destiladas, versada en la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas vigente y su reglamento. La investigación permitió analizar el cumplimiento o incumplimiento de las obligaciones tributarias de la referida empresa que se originaban en las etapas operativas de los procesos de producción y comercialización de especies alcohólicas destiladas y la identificación de los medios aplicados por el SENIAT para ejercer el control fiscal. La metodología utilizada por el

autor se enmarcó dentro de una investigación descriptiva con diseño de campo. Para recabar la información se elaboraron dos (02) cuestionarios tipo entrevista, uno dirigido a seis (06) funcionarios del SENIAT (fiscales de planta) y otro a seis (06) empleados de la empresa. Con los resultados obtenidos se llegó a la conclusión de que el control fiscal ejercido es estricto, diario y envolvente, que comienza inclusive antes de la constitución de la industria y está basado en una serie de controles fiscales, tanto administrativos como contables; recomendando crear talleres de adiestramiento, actualización y especialización dirigidos a los fiscales de planta y a los empleados encargados del control fiscal y del control interno de la empresa.

Este antecedente, vislumbra a lo largo del estudio el control interno, como herramienta administrativa, haciendo énfasis de esta en el capítulo II; sin embargo, la empresa Industria La Carmelita, S. A. es una empresa que se rige por la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas, cuya base tributaria resulta ser distinta a los impuestos que componen las obligaciones del Consorcio, pero considera al control tributario como elemento esencial de evaluación y seguimiento organizacional. Por otra parte el capítulo III de la investigación realizada a Industria La Carmelita, S.A., aplica la metodología a ser empleada en el estudio es de tipo descriptivo con naturaleza de campo.

En este orden de ideas Villegas, B. (2003), en su trabajo de grado denominado “Diagnóstico de la Gestión Administrativa Tributaria del Área de Cobranzas de Barquisimeto, División de Recaudación SENIAT Región Centroccidental”, elaborado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado de Barquisimeto estado Lara, en convenio con la Universidad Católica del Táchira. El estudio se desarrolló como trabajo de campo tipo diagnóstico orientado a determinar si los planes de la gerencia de Recaudación a nivel

normativo del SENIAT, en materia de cobranzas, estaban acorde con la capacidad, condiciones y realidades de los contribuyentes pertenecientes a la ciudad de Barquisimeto en la Región Centroccidental, así como, la capacidad administrativa y operacional del área de cobranzas. Para el logro de los objetivos la autora procedió al levantamiento de información, a través de los manuales, revisión documental, que le permitieron recolectar cifras históricas, además de la aplicación de entrevistas al personal que labora dentro del área de cobranzas del SENIAT.

La anterior investigación, resulta ser pertinente para el estudio, en atención a las bases teóricas consideradas en el capítulo II, vinculadas a la gestión tributaria dentro del contexto empresarial; además el capítulo III sugiere el tipo de metodología a ser aplicado y los instrumentos de recolección de datos más convenientes para obtener la información base del trabajo especial de grado.

Bases Teóricas

Los parámetros conceptuales que facilitarán la comprensión de la situación en estudio, ampliando la descripción de la investigación y su integración con la teoría, serán esbozados, de forma de incluir el problema dentro de un medio donde tenga sentido. Pasando por las definiciones de que es una estrategia, el control interno, y la gestión tributaria.

En tal sentido para dar inicio al soporte teórico se hace necesario iniciar precisando algunos conceptos de interés:

Estrategia

Es el proceso de dirigir un conjunto de operaciones orientadas al logro de un objetivo. Las estrategias resultan ser las herramientas por excelencia de apoyo de los administradores y gerentes. Para esta investigación es necesario conocer en versa una estrategia puesto que resulta ser el fin que persigue el estudio.

Las estrategias son el conjunto de acciones, proyectos y políticas que procuran obtener efectividad y eficiencia en cada etapa del desarrollo, basados en el diagnóstico de situación y teniendo en cuenta el modelo y objetivos que se requieren alcanzar.

Para David (1990), es "...la determinación de los objetivos básicos a largo plazo y de las metas de una empresa, y la adopción de las líneas de actuación así como la asignación de los recursos necesarios para estos objetivos". (p. 28).

Las estrategias vendrán a constituir el cómo la organización deberá hacer las cosas para alcanzar los fines, en el tiempo previsto, con el uso de los recursos disponibles en su entorno.

Una vez definida la estrategia, se hace necesario establecer los mecanismos de acción, aplicables a los procesos preestablecidos, de allí se deriva la siguiente definición

Ejecución de Estrategias

La etapa de ejecución pone de manifiesto el conjunto de estrategias de control que puedan ser aplicables al tipo de organización, con el objeto de

establecer mecanismos que permitan discernir claramente al presentarse los cuellos de botella en el proceso; puesto que según el mismo autor David (1990), explica que en esta parte del proceso "...se movilizan los miembros de la organización desde el nivel gerencial hasta el operacional de manera de llevar a cabo las estrategias formuladas, para fijar metas, políticas y asignar los recursos necesarios para la realización del proceso estratégico fijado por la organización" (p.115).

Esta etapa resulta ser más de tipo operativo que intelectual, en el Consorcio Lunamar, C.A., se pretende llevar el conjunto de actividades que son consideradas como meras tareas repetitivas, a convertirlas en procesos medulares que persigan un fin que en conjunto integro coadyuven en el logro de los objetivos organizacionales; en otras palabras, esto es convertir el simple pago de tributos, en actividades consientes, planificables y medibles, las cuales formen parte integrante de las estrategias del negocio, consideradas no sólo para la erogación de dinero, sino, que bien atendidas pudieran generar optimización de los recursos financieros.

La ejecución de las estrategias implica además de preconcebir un plan de acción, establecer los mecanismos de retroalimentación, para ello nada mejor que considerar a la evaluación como el eslabón que da pie a esta parte fundamental de la gestión gerencial, en este sentido se infiere que en esta etapa se deben analizar los factores internos y externos que representan las bases de las estrategias existentes, medir el desempeño de la organización comparándose el progreso de la planificación de la empresa con el logro de las metas y objetivos establecidos, de manera de tomar las medidas necesarias para mejorar el enfoque estratégico y hacer las correcciones del caso, mediante el proceso establecido para tal fin.

En este sentido, se hace importante el análisis de Fortalezas, Oportunidades, Debilidades y Amenazas, conocido por sus siglas D.O.F.A. o

Matriz F.O.D.A., es según David (1990) “una herramienta de análisis estratégico, cuya metodología permite el estudio de la situación competitiva de la empresa a efecto de determinar los factores internos y externos de incidencia” (p. 134).

La D.O.F.A., se representa a través de una matriz de doble entrada, en la que se incorporan los aspectos positivos y negativos de la empresa, controlables (internos) y no controlables (externos); con el fin de establecer estrategias de acción resultantes de las distintas combinaciones entre las entradas y salidas del estudio.

En el estudio, para lograr diseñar el conjunto de estrategias de control interno, en el área tributaria se considerara el análisis D.O.F.A. en combinación con la metodología aplicada y los hallazgos resultantes de la auditoría previamente aplicada al consorcio.

Proceso de Evaluación de Estrategias

Con el objeto de cumplir realmente el cometido de las estrategias implementadas se hace necesario ejecutar la revisión, evaluación y control de las mismas; pues las Organizaciones se encuentran inmersas en un medio ambiente externo e interno de transformación continua que por lo general hace que las estrategias tomadas se vuelvan obsoletas.

En tal sentido, los gerentes, administradores y líderes deberán preguntarse qué pasa si las estrategias tomadas no conducen a las metas formuladas o por el contrario generan problemas difíciles de solucionar; premisa la que da paso a la evaluación a priori que permita alertar a la gerencia antes que sean peores los resultados derivados de la situación inicial.

El proceso conlleva a evaluar hasta las bases donde la estrategia las afecta, comparando los resultados con las metas propuestas y de no ser así tomar las acciones pertinentes de manera tal que se consiga lo esperado con el plan. Estas acciones pueden incluir replanteamiento de las estrategias, objetivos, metas y políticas o hasta la misión de la empresa.

Según David (1990), “La evaluación de las estrategias se basa en la retroalimentación oportuna y adecuada”. (p.123), esto porque se debe controlar la presión ejercida para medir los resultados, de forma que los datos a recaudar no sean alterados por la presión de la alta gerencia y esta a su vez será responsable de la evaluación cuidando que los resultados sean lo más objetivos posibles.

El proceso de evaluación estratégica es complejo pues al ejercer demasiado énfasis en el efecto es contrario, porque por lo general a nadie le gusta ser evaluado en forma estricta. Contrariamente la falta de evaluación ocasiona peores problemas, que van desde la falta de elaboración de planes, caminos de acción, metas a cumplir y por ende un trabajo coordinado.

De lo anterior se infiere que para aplicar correctamente una evaluación de estrategias se hace necesario establecer controles internos.

Control Interno

El control interno puede ayudar a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, prevenir la pérdida de recursos y asegurar información financiera confiable que cumpla con leyes y regulaciones; situación está que se desea poner de manifiesto dentro del consorcio, instituyendo controles que permitan evitar pérdidas que incidan entre otras cosas en la pérdida de reputación, de recursos y de gestión.

En tal sentido, según Cepeda (1997) se define el control interno como:

Un conjunto de planes, métodos y procedimientos adoptados por una organización, con el fin de asegurar que los activos están debidamente protegidos, que los registros contables son fidedignos y que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente de acuerdo con las políticas trazadas por la gerencia, en atención a las metas y los objetivos previstos. (Pág. 4)

La simple aplicación de controles internos no puede asegurar por sí sola el éxito de una entidad; de allí que se haga necesario cumplir entre otras cosas con los objetivos básicos del negocio y plan estratégico de acción. El control interno efectivo sólo puede ayudar a que una entidad logre sus objetivos, proporcionando información administrativa sobre el progreso de la entidad, o hacia su consecución; sin embargo, no puede cambiar una administración ineficiente por una buena, o transformarla en políticas o programas de gobierno, acciones de los competidores o condiciones económicas.

El control interno en su concepción más amplia, incide positivamente en empresas tanto públicas como privadas, obteniendo logros significativos en el desempeño de funciones con eficiencia, eficacia y economía, como indicadores indispensables para el análisis, la toma de decisiones y el cumplimiento de metas.

El Control Interno comprende, según Mira (2006):

La estructura, las políticas, los procedimientos y las cualidades del personal de una empresa, con el objetivo de: proteger sus activos, asegurar la validez de la información, promover la eficiencia en las operaciones, estimular y asegurar el cumplimiento de las políticas y directrices emanadas de la dirección. (Pág. 11)

El control interno por lo tanto no es un evento aislado, es más bien una serie de funciones que suceden de modo constante a través del funcionamiento y acción de un ente, debiendo reconocerse como un mecanismo completo de cada procedimiento o parte inherente a la organización administrativa y operacional existente en la estructura,

asistiendo a la dirección de manera permanente, en cuanto al manejo de la entidad y alcance de sus metas se refiere.

El proceso de los negocios que es conducido a lo largo de las unidades o funciones de la organización, es administrado mediante el proceso básico gerencial de planeación, ejecución y monitoreo. El control interno es parte de ese proceso y está integrado al mismo, facilitando el funcionamiento y monitoreo de la conducta y relevancia continuada, por esto el control es un instrumento usado por la administración no un sustituto de ella.

Similarmente el control interno repercute sobre las acciones de las personas, puesto que el individuo no siempre comprende, comunica o desempeña de una manera consistente las acciones encomendadas. Cada uno posee un lugar en la estructura jerárquica, con habilidades técnicas únicas, necesidades puntuales y prioridades diferentes.

El control interno, no tanto cómo es diseñado y operado, puede proporcionar solamente seguridad razonable a la administración y al consejo de directores con miras a la consecución de los objetivos de una entidad. La probabilidad de conseguirlos se encuentra afectada por las limitaciones inherentes a todos los sistemas de control interno, incluye la realidad de que los juicios humanos en la toma de decisiones pueden ser defectuosos, puesto que las personas responsables de la implementación de los controles necesitan considerar sus costos y sus beneficios relativos, cuyas fallas humanas pueden incidir en las causas que conlleven a los errores y equivocaciones.

Adicionalmente, los controles pueden ajustarse a la colusión de dos o más personas, pues según Mira (2006):

La implantación y mantenimiento de un sistema de control interno es responsabilidad de la dirección de la entidad, que debe someterlo a una continua supervisión para determinar que funciona según está prescrito. Todo sistema de control interno tiene unas limitaciones. Siempre existe la posibilidad de que al aplicar procedimientos de control surjan errores por una mala comprensión de las instrucciones, errores de juicio, falta de atención personal, fallo humano, etc. (Pág. 12)

Evolución del Control Interno

El control interno se manifestó inicialmente en el sector privado, donde se reconoció como fundamental e indispensable, debido al crecimiento paulatino evidenciado por las organizaciones, el volumen de las operaciones, los niveles de riesgo, la complejidad de los sistemas de información y el aumento en los niveles de riesgos reales o potenciales.

De ahí que el funcionamiento del control interno de las organizaciones se constituyó un factor prioritario dentro de las normas de auditoría; rama del conocimiento que hace uso de esta herramienta para desarrollar diferentes enfoques orientados a lograr mecanismos ágiles de evaluación, cuyos resultados, debidamente ponderados, sirvan de estrategia básica para la proyección, alcance y extensión de los procedimientos de gestión por aplicar.

En este orden de ideas para lograr extender el ámbito de acción del control, es conveniente la aplicación de las tecnologías modernas disponibles – la informática, los sistemas de comunicación e información -, además de disponer y construir indicadores que permitan obtener los primeros resultados globales para orientar los análisis detallados.

El control interno puede ayudar a una entidad a conseguir sus metas de desempeño y rentabilidad, prevenir la pérdida de recursos, y asegurar información financiera que permita a la empresa cumplir con las leyes, regulaciones y compromisos asumidos; evitando pérdidas, incurrir en evasión fiscal e incumplimiento de sus metas.

El control interno efectivo solamente puede ayudar a que una entidad logre sus objetivos, proporcionando información para la administración ineficiente por una buena y transformándolas en políticas o programas de trabajo, acciones de los competidores y condiciones económicas que coincidan con el control administrativo.

Un sistema de control interno, concebido y operado dentro del proceso administrativo, puede proveer además de seguridad razonable en las acciones ejecutadas, pertinencia y certidumbre en la toma de decisiones.

En esta parte de la información teórica se hace necesario hacer referencia a los tipos de control, que deben aplicarse según los casos particulares.

Tipo de Control:

Existen varios tipos de control según el área al cual se refiera; así se tiene el control: gerencial, contable, administrativo u operativo, operativo de gestión, presupuestario y de informática.

A continuación, se detallan según Cepeda (1997):

- El control gerencial; está orientado a las personas con el objetivo de influir en los individuos para que sus acciones y comportamientos sean consistentes con los objetivos de la organización. Los elementos propios del control gerencial interno son:
 1. Definición clara y precisa de metas, objetivos y valores.
 2. Sistemas de administración participativa.
 3. Comunicaciones abiertas.

4. Motivación.

La gerencia de la organización es responsable de este tipo de controles.

- El Control Contable; comprende tanto las normas y procedimientos contables establecidos, como todos los métodos y procedimientos que tienen que ver o están relacionados directamente con la protección de los bienes y fondos y la confiabilidad de los registros contables, presupuestarios y financieros de las organizaciones.

Este tipo de control es el que está intrínsecamente relacionado con la investigación, puesto que esta es el área foco de análisis y que requiere el establecimiento de procesos de control que disgreguen la teneduría de libros de las actividades tributarias, dándoles por igual el mismo porcentaje de importancia.

Los objetivos del control contable interno son:

1. La integridad de la información: Que todas las operaciones efectuadas queden incluidas en los registros contables.
2. La validez de la información: Que todas las operaciones registradas representen acontecimientos económicos que en verdad ocurrieron y fueron debidamente autorizados.
3. La exactitud de la información: Que las operaciones se registren por su importe correcto, en la cuenta correspondiente y oportuna.
4. El mantenimiento de la información: Que los registros contables, una vez asentadas todas las operaciones, siguen reflejando los resultados y la situación financiera del negocio.
5. La seguridad física: Que el acceso a los activos y a los documentos que controlan su movimiento esté restringido al personal autorizado.

Para que exista un correcto y adecuado control interno se debe buscar el cumplimiento máximo de estos objetivos, y de esta manera lograr el propósito que se persigue en el departamento de contabilidad, específicamente en materia tributaria.

Los elementos del control contable interno son:

- Definición de autoridad y responsabilidad: Las organizaciones deben contar con definiciones y descripciones de los deberes relacionados con las funciones contables, de recaudo, contratación, de bienes y presupuesto, ajustadas a las normas que le sean aplicables.
- Segregación de deberes: Las funciones de operación, registro y custodia deben estar separadas, de tal manera que ningún funcionario ejerza simultáneamente tanto el control físico como el control contable y presupuestal sobre cualquier activo, pasivo y patrimonio. Las organizaciones deben establecer unidades de operaciones o servicios de contabilidad, separados y autónomos. Ningún funcionario debe tener completa autoridad sobre una parte importante de cualquier transacción para efectos contables y de operación.
- Establecimientos de comprobaciones internas y pruebas independientes: La parte de comprobación interna consiste en la disposición de los controles de las transacciones para que aseguren una organización y un funcionamiento eficiente y para que ofrezcan protección contra fraude. En el establecimiento de comprobación interna se tendrá en cuenta lo siguiente:
 - La comprobación se basa en la revisión o el control cruzado de las transacciones a través del trabajo normal de otro funcionario o grupo.
 - Los métodos y procedimientos deben incluir los procedimientos, los procesos de comprobaciones rutinarias, manuales o

sistematizadas y la obtención independiente de informaciones de control, contra la cual pueden comprobarse las transacciones detalladas.

- Los mecanismos de la comprobación interna son independientes de la función de asistencia y asesoramiento a través de la evaluación permanente del control interno por parte de la auditoría interna.
- Uso de procedimientos de auditoría interna: Representa una verificación posterior selectiva de la racionalidad y lo apropiado de las transacciones registradas o de los datos contables o de operación. En el establecimiento de los respectivos métodos y procedimientos se debe tener en cuenta:
 - Los métodos y procedimientos deben incluir en forma detallada las pruebas de auditoría, según la estrategia de auditoría que se defina con la gerencia general o comité de auditoría. Estas pruebas podrán ser, entre otras revisiones analíticas, revisiones detalladas de saldos, de operaciones mensuales, recálculos y pruebas de exactitud matemática, revisión de formas y documentos esenciales, circulaciones, observaciones físicas, pruebas de corte de documentos, conciliaciones de cuentas de control, prácticas de auditoría enfocadas a las áreas de alto riesgo en cada entidad para prevenir o reducir los errores irregulares.
 - Los programas de trabajo deben incluir pruebas de exactitud matemática de la acumulación de datos contables y presupuestales, revisión de las normas y prácticas autorizadas de contabilidad, prácticas operativas y de la concordancia de métodos y registros con las políticas establecidas. Estos deben incluir procedimientos tales como la observación e inspección física de los activos y la conformación selectiva con terceros de

las cuentas, compromisos y contingencias sobre una base selectiva.

Dentro de los elementos de control contable interno a utilizar en la investigación, se encuentran la autoridad, la responsabilidad, el establecimiento de comprobaciones internas y pruebas independientes.

- Control administrativo u operativo; está orientado a las políticas administrativas de las organizaciones y a todos los métodos y procedimientos que están relacionados, en primer lugar, con el debido acatamiento de las disposiciones legales, reglamentarias y la adhesión a las políticas de los niveles de dirección y administración y, en segundo lugar, con la eficiencia de las operaciones. Este control debe incluir controles tales como análisis, estadísticas, informes de actuación, programas de entrenamiento personal y controles de calidad. Los elementos del control administrativo interno son:
 - Desarrollo y mantenimiento de una línea funcional de autoridad.
 - Clara definición de funciones y responsabilidades.
 - Un mecanismo de comprobación interna.
 - Un mecanismo de comprobación interna en la estructura de operación con el fin de proveer un funcionamiento eficiente y la máxima protección contra fraudes, despilfarros, abusos, errores e irregularidades.
 - El mantenimiento, dentro de la organización, de la actividad de evaluación independiente, representada por la auditoría interna a cargo de la responsabilidad de revisar políticas, disposiciones legales y reglamentarias, prácticas financieras y operaciones en general como un servicio constructivo y de protección para los niveles de dirección y administración.

- La disposición de los controles anteriores de tal manera que estimulen y obtengan una completa y continúa participación de los recursos humanos de las entidades y de sus habilidades específicas.
- Control operativo de gestión; orientado a procesos y tareas ya ejecutados. Se trata de procedimientos diseñados para tener un control permanente sobre los procesos con el fin de velar por el mantenimiento de ciertos estándares de desempeño y calidad que sirvan como base de comparación con lo presupuestado. Comprende el conjunto de planes, políticas, procedimientos y métodos que se necesitan para alcanzar los objetivos de la organización. El control de gestión debe incluir el fomento de los principios de economía, eficiencia y eficacia en todas las actividades para producir el máximo de utilidades, bienes y servicios. Los elementos del control operativo de gestión son:
 - Fijación de estándares de trabajo de acuerdo con la actividad.
 - Fijación de indicadores de gestión.
 - Un sistema de evaluación de resultados y de análisis de desviaciones.
 - Definición clara y precisa de procedimientos, normas y políticas.
 - Planificación estratégica de elementos funcionales de la organización mediante un sistema que provea mecanismos de control de las operaciones a corto, mediano y largo plazo.
 - Estudios de productividad y eficiencia operacionales y administrativas.
 - Normas de calidad y rendimiento claramente definidas y comunicadas a los funcionarios.
 - Un sistema de informes para los niveles de la administración y los niveles de operación, basado en los datos de los registros y documentos contables y presupuestales, diseñado para

presentar un resumen informativo de las operaciones, así como para informar a la administración los factores favorables y adversos.

- Control presupuestario; es una herramienta técnica en la que se apoya el control de gestión, basado en la dirección por objetivos. Como uno de los objetivos prioritarios de las empresas es alcanzar determinada rentabilidad, la eficiencia de la gestión, en relación con las desviaciones hacia esa rentabilidad se puede controlar recurriendo al control presupuestario.

El control presupuestario consiste en confrontar periódicamente el presupuesto frente a los resultados reales del período, centro por centro, con el fin de poner en evidencia las desviaciones.

Para poder realizar su misión comparativa analítica, el control presupuestario supone la distribución de ingresos y gastos por centros de costo, registrados por la contabilidad general y la fijación de estándares.

Este reparto lo realiza la contabilidad analítica que constituye así el instrumento esencial del control presupuestario. Los elementos del control presupuestario son:

- Un presupuesto.
- Una constatación de las realizaciones.
- Un aviso de las desviaciones producidas.
- El control de informática; está orientado a lograr el uso de la tecnología y la informática como herramienta de control; su objetivo será mantener controles automáticos efectivos y oportunos sobre las operaciones. Los elementos del control de informática son:
 - Definición clara y precisa de las transacciones que se han de sistematizar.

- Fijación de diferentes niveles de acceso a la información.

Así como se han citado algunos de los tipos de control existentes, es importante señalar los objetivos del control, que a continuación se describen.

Objetivos de control interno

Cada entidad fija su misión, estableciendo los objetivos que espera alcanzar y las estrategias para conseguirlos. Los objetivos pueden ser para la entidad, como un todo, o específicos para las actividades dentro de la entidad; aunque muchos objetivos pueden ser específicos para una entidad particular, algunos son ampliamente extensibles a entidades similares.

El diseño, la implantación, el desarrollo, la revisión permanente y el fortalecimiento del control interno se debe orientar de manera fundamental al logro de los siguientes objetivos:

- Proteger los recursos de la organización, buscando su adecuada administración ante riesgos potenciales y reales que los puedan afectar (control interno contable).
- Garantizar la eficacia, eficiencia y economía en todas las operaciones de la organización, promoviendo y facilitando la correcta ejecución de las funciones y actividades establecidas (control interno administrativo).
- Velar porque todas las actividades y recursos de la organización estén dirigidos al cumplimiento de los objetivos previstos (control interno administrativo).

- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y seguimiento de la gestión de la organización (control interno administrativo).
- Asegurar la oportunidad, claridad, utilidad y confiabilidad de la información y los registros que respaldan la gestión de la organización (control interno contable).
- Definir y aplicar medidas para corregir y prevenir los riesgos, detectar y corregir las desviaciones que se presentan en la organización y que puedan comprometer el logro de los objetivos programados (control interno administrativo).
- Garantizar que el control interno disponga de sus propios mecanismos de verificación evaluación, de los cuales hace parte la auditoría interna (control interno administrativo).
- Velar porque la organización disponga de instrumentos y mecanismos de plantación y para el diseño y desarrollo organizacional de acuerdo con la naturaleza, estructura, características y funciones (control interno administrativo).

Las estrategias de control interno que soporten la gestión tributaria en el Consorcio Lunamar, C.A. deben tener implícitamente estos fines del control interno, a objeto de lograr un óptimo desempeño de la gerencia tributaria dentro del departamento de contabilidad de la organización.

En este orden de ideas y adentrándose aún más en el tema del control, se hace propicio mencionar las características más relevantes del control y sus principios asociados, según las describe David (1990):

Características del control interno

Las principales características del control interno son las siguientes:

- El control interno está conformado por los sistemas contables, financieros, de planeación de verificación, información y operaciones de la respectiva organización.
- Corresponde a la máxima autoridad de la organización la responsabilidad de establecer, mantener y perfeccionar el control interno que debe adecuarse a la naturaleza, la estructura, las características y la misión de la organización.
- La auditoría interna, o quien funcione como tal, es la encargada de evaluar de forma independiente la eficiencia, efectividad, aplicabilidad y actualidad del control interno de la organización y proponer a la máxima autoridad de la respectiva organización las recomendaciones para manejarlo.
- El control interno es inherente al desarrollo de las actividades de la organización (como la sal en la preparación de las comidas).
- Debe diseñarse para prevenir errores y fraudes.
- Debe considerar una adecuada segregación de funciones, en la cual las actividades de autorización, ejecución, registro, custodia y realización de conciliaciones estén debidamente separadas.
- Los mecanismos de control se deben encontrar en la redacción de todas las normas de la organización.
- No mide desviaciones, permite identificarlas.
- Su ausencia es una de las causas de las desviaciones.
- La auditoría interna es una medida de control y un elemento del control interno.

El ejercicio de control interno implica que este se debe ejercer siguiendo los principios de:

- El principio de igualdad consiste en que el control interno debe velar porque las actividades de la organización estén orientadas

efectivamente hacia el interés general, sin otorgar privilegios a grupos especiales.

- Según el principio de moralidad, todas las operaciones se deben realizar no solo acatando las normas aplicables a la organización, sino los principios éticos y morales que rigen la sociedad.
- El principio de eficiencia vela porque, en igualdad de condiciones de calidad y oportunidad, la provisión de bienes y/o servicios se haga al mínimo costo, con la máxima eficiencia y el mejor uso de los recursos disponibles.
- El principio de economía vigila que la asignación de los recursos sea la más adecuada en función de los objetivos y las metas de la organización.
- El principio de celeridad consiste en que uno de los principales aspectos sujetos a control debe ser la capacidad de respuesta oportuna, por parte de la organización a las necesidades que atañen a su ámbito de competencia.
- Los principios de imparcialidad y publicidad consisten en obtener la mayor transparencia en las actuaciones de la organización, de tal manera que nadie pueda sentirse afectado en sus intereses o ser objeto de discriminación, tanto en oportunidades como en acceso a la información.
- El principio de valorización de costos ambientales consiste en que la reducción al mínimo impacto ambiental negativo debe ser un factor importante en la toma de decisiones y en la conducción de sus actividades rutinarias en aquellas organizaciones en las cuales su operación pueda tenerlo.

Principios que en su concepción total, deberán ser puestos de manifiesto al momento de diseñar las estrategias de control interno que se requieren para la buena gestión del área tributaria, puesto que cumpliendo

con ellos se obtendrá un máximo de beneficios y rendimiento de las acciones empleadas en la investigación, de igual modo es importante señalar los componentes que acompañan al control interno, en las siguientes líneas detalla información al respecto, descritos por el mismo autor David (1990), los cuales “están compuesto por cinco componentes interrelacionados, que estriban en la manera como la administración conduce las riendas del negocio” (Pág. 94). Tales componentes son:

1. Ambiente de control:

Este refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto al comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encarar sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno.

Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. Simultáneamente se capta la información relevante y se realizan las comunicaciones pertinentes, dentro de un proceso supervisado y corregido de acuerdo con las circunstancias.

El modelo refleja el dinamismo propio de los sistemas de control interno. Así, la evaluación de riesgos no sólo influye en las actividades de control, sino que puede también poner de relieve la conveniencia de reconsiderar el manejo de la información y la comunicación.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo multidireccional en tanto cualquier componente puede influir, y de hecho lo hace, en cualquier otro. Existe también una relación directa entre los objetivos (Eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de leyes y reglamentos) y los cinco componentes referenciados, la que se manifiesta

permanentemente en el campo de la gestión: las unidades operativas y cada agente de la organización conforman secuencialmente un esquema orientado a los resultados que se buscan, y la matriz constituida por ese esquema es a su vez cruzada por los componentes.

El ambiente de control define según Mira (2006) como:

....el conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales. (p.118)

Es fundamentalmente, consecuencia de la actitud asumida por la alta dirección, la gerencia, y por los demás involucrados en relación a la importancia del control interno, su incidencia sobre las actividades y resultados; fijando el estilo de organización y disciplina que impera en la empresa y surte influencia sobre el comportamiento del personal en su conjunto.

Constituye el andamiaje para el desarrollo de las acciones y de allí deviene su trascendencia, pues como conjunción de medios, operadores y reglas previamente definidas, traduce la influencia colectiva de varios factores en el establecimiento, fortalecimiento o debilitamiento de políticas y procedimientos efectivos en una organización.

Los principales factores del ambiente de control son:

- La filosofía y estilo de la dirección y la gerencia.
- La estructura, el plan organizacional, los reglamentos y los manuales de procedimiento.
- La integridad, los valores éticos, la competencia profesional y el compromiso de todos los componentes de la organización, así como su adhesión a las políticas y objetivos establecidos.

- Las formas de asignación de responsabilidades y de administración y desarrollo del personal.
- El grado de documentación de políticas y decisiones, y de formulación de programas que contengan metas, objetivos e indicadores de rendimiento.
- En las organizaciones que lo justifiquen, la existencia de consejos de administración y comités de auditorías con suficiente grado de independencia y calificación profesional.
- El ambiente de control reinante será tan bueno, regular o malo como lo sean los factores que lo determinan. El mayor o menor grado de desarrollo y excelencia de éstos hará, en ese mismo orden, a la fortaleza o debilidad del ambiente que generan y consecuentemente al tono de la organización.

2. Evaluación de Riesgos

El control interno ha sido creado en su concepción inicial para limitar los riesgos que afectan las actividades de las organizaciones, a través de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para lograr este cometido se debe adquirir por los ejecutores del control un conocimiento práctico de la empresa, sus componentes de interacción, sus debilidades y el riesgo que la rodea a nivel interno y externo.

De allí que al establecer el proceso de control, se haga necesario diseñar un plan que contemple objetivos, los cuales permitirán medir resultados a través de la evaluación, pues existirá un parámetro comparativo entre previsión, ejecución y riesgos.

Los objetivos (relacionados con las operaciones, con la información financiera y con el cumplimiento), pueden ser explícitos o implícitos,

generales o particulares. Estableciendo objetivos globales y por actividad, una entidad podrá identificar los factores críticos del éxito y determinar los criterios para medir el rendimiento.

A este respecto cabe recordar lo establecido por David (1990); “los objetivos de control deben ser específicos, así como adecuados, completos, razonables e integrados a los globales de la institución” (pág. 101).

Una vez identificados, el análisis de los riesgos incluirá:

- Una estimación de su importancia / trascendencia
- Una evaluación de la probabilidad / frecuencia
- Una definición del modo en que habrán de manejarse

Dado que las condiciones en que las entidades se desenvuelven suelen sufrir variaciones, se necesitan mecanismos para detectar y encarar el tratamiento de los riesgos asociados con el cambio. Aunque el proceso de evaluación es similar al de los otros riesgos, la gestión de los cambios merece efectuarse independientemente, dada su gran importancia y las posibilidades de que los mismos pasen inadvertidos para quienes están inmersos en las rutinas de los procesos.

Los mecanismos para prever, identificar y administrar los cambios deben estar orientados hacia el futuro, de manera de anticipar los más significativos a través de sistemas de alarma complementados con planes para un abordaje adecuado de las variaciones.

3. Actividades de Control:

Están constituidas por los procedimientos específicos establecidos como un reaseguro para el cumplimiento de los objetivos, orientados primordialmente hacia la prevención y neutralización de los riesgos.

Las actividades de control se ejecutan en todos los niveles de la organización y en cada una de las etapas de la gestión, partiendo de la elaboración de un mapa de riesgos según lo expresado en el punto anterior, conociendo los riesgos se disponen los controles destinados a evitarlos o minimizarlos, los cuales pueden agruparse en tres categorías, según el objetivo de la entidad con el que estén relacionados: Las operaciones, la confiabilidad de la información financiera, y el cumplimiento de leyes y reglamentos.

En muchos casos, las actividades de control pensadas para un objetivo suelen ayudar también a otros, los operacionales pueden contribuir a los relacionados con la confiabilidad de la información financiera, éstas al cumplimiento normativo, y así sucesivamente.

En todos los niveles de la organización existen responsabilidades de control, y es preciso que los agentes conozcan individualmente cuales son las que les competen, debiéndose para ello explicitar claramente tales funciones.

La gama que se expone a continuación muestra la amplitud abarcativa de las actividades de control, pero no constituye la totalidad de las mismas:

4. Análisis efectuados por la dirección.

Seguimiento y revisión por parte de los responsables de las diversas funciones o actividades, mediante la comprobación de las transacciones, en cuanto a su exactitud, totalidad, y autorización pertinente, aprobaciones, revisiones, cotejos, recálculos, análisis de consistencia, prenumeraciones. De igual forma deben establecerse los controles físicos patrimoniales, los cuales pueden ser: arqueos, conciliaciones, recuentos. Asimismo Dispositivos de seguridad para restringir el acceso a los activos y registros.

5. Segregación de funciones, mediante la aplicación de indicadores de rendimiento.

Al igual que la necesidad de implementar mecanismos de control en los procesos a ejecutar, de la misma manera contar con óptimos controles en las herramientas tecnológicas de información, coadyuvarán innegablemente al desempeño de las funciones; estos juegan un papel fundamental en la gestión, que van desde procesamiento de los datos, pasando por la adquisición, implantación y mantenimiento de los sistemas, hasta poseer seguridad en el acceso a los mismos; sin dejar de lado que todo sistema y proceso dentro de la organización dado sus constantes cambios y avances tecnológicos requieren de profesionales calificados, que se encuentren a la vanguardia y prestos a tomar decisiones anticipadas al mismo control.

6. Información y Comunicación

Se hace necesario que todos los participantes en los procesos organizacionales conozcan el papel que juegan dentro de las actividades y tareas previstas; así como, sus funciones y responsabilidades; siendo imprescindible que la información se haga efectiva de forma periódica y oportuna para orientar acciones en consonancia con los demás, hacia el mejor logro de los objetivos.

La información relevante debe ser procesada, transmitida y captada, a objeto que la misma llegue a todos los niveles y que cada individuo asuma las responsabilidades que le atañen.

En el caso de la información operacional y financiera; así como, toda aquella que soporte la toma de decisiones debe estar conformada no sólo por datos generalizados de la situación interna, debe provenir además de las

actividades que inciden en el negocio, considerando también los factores externos ajenos a su control; puesto que los sistemas de información permitirán entre otras cosas identificar, recoger, procesar y divulgar los datos relativos a las actividades internas y externas negocio, lo cual servirá como herramienta de supervisión.

No obstante resulta importante mantener un esquema de información acorde con las necesidades organizacionales y sus cambios constantes; de allí la necesidad de incorporar a los controles indicadores que den una alerta a las situaciones de incertidumbre o falla, aporte reportes de las situaciones rutinarias e impulse iniciativas estratégicas, a través de la evolución desde sistemas exclusivamente financieros a otros integrados con las operaciones para un mejor seguimiento y control de las mismas.

Debido a que la comunicación es inherente a los sistemas de información, en este sentido las personas involucradas en los procesos deben conocer claramente los aspectos relativos a las acciones a ser aplicadas, las herramientas a implementar y los mecanismos integrantes del plan; asimismo deberá conocer los resultados de la aplicación de los planes, políticas y evaluaciones, para ello los informes resultan ser una herramienta eficaz para transferir adecuadamente los datos obtenidos con una circulación multidireccional de la información: ascendente, descendente y transversal.

De igual forma es importante para la empresa, la comunicación externa eficaz, tal como explica Mira (2006); esta favorece "...el flujo de toda la información con el medio donde se encuentra inmersa la organización, necesaria en ambos sentidos, mediante medios eficaces como: manuales de políticas, memorias, difusión institucional, canales formales e informales" (pág. 138).

7. Supervisión

Incumbe a la dirección la existencia de una estructura de control interno idónea y eficiente, así como su revisión y actualización periódica para mantenerla en un nivel adecuado. En tal sentido, la evaluación es la herramienta por excelencia del control de los sistemas a través del tiempo, que colabora en la ardua tarea de desarrollar, reforzar o reemplazar funciones, procesos, actividades, hasta herramientas y mecanismos de trabajo.

Para que el control interno funcione adecuadamente y alcance los objetivos que persigue debe contar con dos aspectos o modalidades fundamentales como lo son la supervisión de actividades continuas y evaluaciones de casos puntuales. En la primera se incorporan actividades normales y recurrentes, las cuales se ejecutan en tiempo real y se soportan en la gestión, generando respuestas dinámicas a todas las circunstancias existentes. En la segunda modalidad los cambios y el riesgo de ciertas actividades implicarán la frecuencia con que se realizará la supervisión y por ende el control, siendo aplicada por los responsables de cada área mediante la autoevaluación o por agentes externos a esta como los auditores.

La puesta en marcha de los mecanismos de control a través de la supervisión, responde a una determinada metodología, con técnicas y herramientas para medir la eficacia o a través de la comparación con otros sistemas de control.

Por otra parte, además de estos controles asumidos por los responsables, deben mantener y ser contemplados bajo una adecuada documentación, que descubra el camino por el cual transite el plan y así aumentar la eficiencia de la evaluación, con el fin ulterior de favorecer la comprensión del sistema por parte de los empleados. La naturaleza y el nivel

de la documentación requieren mayor rigor cuando se necesite demostrar la fortaleza del sistema ante terceros.

Debe confeccionarse un plan de acción que contemple:

- El alcance de la evaluación.
- Las actividades de supervisión continuadas existentes.
- La tarea de los auditores internos y externos.
- Áreas o asuntos de mayor riesgo.
- Programa de evaluaciones.
- Evaluadores, metodología y herramientas de control.
- Presentación de conclusiones y documentación de soportes.
- Seguimiento para que se adopten las correcciones pertinentes.

Las deficiencias o debilidades del sistema de control interno detectadas a través de los diferentes procedimientos de supervisión deben ser comunicadas a efectos de que se adopten las medidas de ajuste correspondientes.

Según el impacto de las deficiencias, los destinatarios de la información pueden ser tanto las personas responsables de la función o actividad implicada como las autoridades superiores.

El ambiente de control, proporciona una atmósfera en la cual la gente conduce sus actividades y cumple con sus responsabilidades de control, sirviendo como fundamento para los otros componentes. Dentro de este ambiente, la administración valorará los riesgos para la consecución de los objetivos específicos. Las actividades de control se implementan para ayudar a asegurar que están cumpliendo las directivas de la administración para manejar los riesgos, mientras tanto se captura y comunica a través de toda la organización la información relevante.

8. Responsabilidad del Control Interno

Como bien se ha dicho en el control interno es fundamentalmente una responsabilidad gerencial, desarrollada en forma autónoma, para que rinda frutos y por ello deberá ajustarse a las necesidades y requerimientos de cada organización, puesto que este difiere de una organización a otra.

En Consorcio Lunamar, C.A., el control interno recaerá en primera instancia en la Junta Directiva, siendo extensible para su aplicación y seguimiento a los Gerentes y Jefes de departamento, en este caso puntual adscritos al Departamento Contable y cobijará a los empleados que ejecutan el trabajo, permitiendo que todos los involucrados sean parte y velen por el óptimo desempeño de los mecanismos de control establecidos.

Este planteamiento se infiere de la aseveración de Cepeda (1997):

La responsabilidad por las actuaciones recae en el gerente y sus funcionarios delegados, por lo cual es necesario establecer un sistema de control interno que les permita tener una seguridad razonable de que sus actuaciones administrativas se ajustan en todo a las normas (legales y estatutarias) aplicables a la organización. (p.96)

Desde el punto de vista del cumplimiento del objeto social y las funciones asignadas a las organizaciones, el control interno es parte indispensable e indelegable de la responsabilidad gerencial, ya que esta no termina con la formulación de objetivos y metas, sino con la verificación de que estos se han cumplido.

Gestión

La gestión involucra los procesos tributarios administrativos y los mecanismos aplicados por la gerencia para ponerlos de manifiesto dentro de la organización; al respecto Münch (1999), explica lo siguiente:

La gestión es quizá uno de los elementos más abstractos contenidos dentro del argot gerencial moderno. Anteriormente, manejar una empresa se resumía en el cumplimiento de varios procesos administrativos fundamentales y muy precisos, a través de los cuales era posible convertir los recursos de la empresa en productos. Entender la gestión a la luz de planificar, ejecutar, dirigir, controlar y evaluar provee una visión bastante elemental, que deja de lado una diversidad de aspectos involucrados en la coordinación de grupos humanos y recursos limitados para alcanzar objetivos. (pág. 78).

La gestión es esencialmente la puesta en marcha de las acciones contempladas, en otras palabras es la ejecución, puesto que resulta la capacidad de hacer, de sincronizar aspiraciones y objetivos bajo la premisa del uso eficiente de recursos, lograr beneficios dentro de parámetros aceptables de eficiencia y rectitud. Asimismo, posee componentes fundamentales que se refieren a la estrategia, los procesos internos, la cultura, los productos y el mercado.

Las empresas definen estrategias con el propósito de construir puentes que le permitan vincularse con su entorno y bajo esa perspectiva, la gestión, puede interpretarse como la base de esos dos extremos que colaboran en la comunicación.

Las estrategias muestran un camino hacia las acciones externas, en tanto la gestión se fundamenta en las líneas de trabajo internas, orientándose a la disyuntiva entre fines y medios para alcanzarlos, pues la gestión no posee fórmulas secretas ni requiere de habilidades extraordinarias, pues su principal punto de apoyo está en la capacidad de hacer y concentrar el esfuerzo en un espacio y tiempo a través del cual se logran los mejores resultados.

Al respecto David (1990), describe aquellas prácticas que se pueden considerar fundamentales para la buena gestión, englobándolas en cuatro conceptos:

- Estrategia: Relacionada con la construcción de proposiciones de valor alrededor del cliente, la calibración del esfuerzo en función de los

cambios del entorno, la comunicación de las aspiraciones del negocio y la conservación del enfoque.

- Ejecución: Referida a la entrega de productos y servicios que cumplan consistentemente con las expectativas de los clientes y consumidores, la toma de decisiones oportuna, eliminar constantemente cualquier forma de desperdicio y propiciar la mejora de la productividad.
- Cultura: Que se compone de la inspiración de quienes nos siguen, para que hagan las cosas mejor por medio del facultamiento del personal para ejecutar toma de decisiones acertadas y oportunas, la recompensa de los logros, crear retos y fortalecer y promover los valores de la empresa.
- Estructura: Que busca simplificar y hacer el trabajo fácil de llevar, promover la cooperación, colocar a la mejor gente en el frente de acción y diseñar sistemas para aprender y compartir el conocimiento.

Estos cuatro aspectos representan la evolución de los conceptos tradicionales asociados al ciclo de administrar, mostrando el trabajo de gestionar considerando las dimensiones más allá del simple logro de resultados.

De la misma manera el autor precisa sus argumentos alrededor del concepto de ejecutar como fundamento de la gerencia, señalándola cómo David (1990) "...la disciplina que se convierte en el mayor trabajo del líder y que debe considerarse como el elemento central de la cultura de cualquier organización..."(Pág.105). Este autor señala que las principales cualidades que componen los bloques de la ejecución, son:

- Conocer el negocio y a las personas involucradas.
- Ser realistas e insistir en ello.
- Establecer metas claras y priorizarlas
- Seguimiento del desempeño.

- Recompensa.
- Expandir las capacidades.
- Conocer sus limitaciones.

El trabajo de gerenciar, como sinónimo de gestión, no puede realizarse productivamente si se define el espacio de actuación de forma estática y aislada del resto de los elementos que componen esa unidad llamada empresa, el trabajo puede compararse como el del director de orquesta que establece el ritmo, los tiempos y marca la intervención de cada instrumento, pero nunca toca uno. Es crear la imagen de un resultado y producirlo, logrando consolidar un estilo característico que forma parte del ADN de la empresa y que la hace mejor que sus competidores.

Gestión Tributaria

Otro tópico que se hace necesario señalar a lo largo de este contexto teórico y que se encuentra intrínsecamente ligado con el objeto de estudio es la gestión tributaria.

Según Cepeda (1997) es:

...el procedimiento en que se desenvuelven el conjunto de potestades administrativas conducentes a hacer exigible la obligación de pagar los impuestos y que la administración tributaria ejerza el derecho de percibir los mismos. Siguiendo el concepto establecido por Núñez Pérez se puede decir, que es el conjunto de actuaciones que lleva a cabo la administración tributaria, con respecto a la aplicación de las normas tributarias y procedimientos, incluida las actuaciones dirigidas a cuantificar el monto de la obligación tributaria. (p.83)

La Gestión Tributaria tiene como propósito fundamental, lograr que los ciudadanos cumplan con sus obligaciones de forma voluntaria, por lo que se conciben políticas para incentivar el pago de impuestos y reducir los márgenes de evasión fiscal, en la Administración Tributaria, las áreas de Recaudación, Fiscalización y Control de Obligaciones Tributarias, están involucradas en la Gestión Tributaria, quienes hacen uso de los instrumentos

con que cuentan como: Sistemas de Información y Estadísticas, Divulgación Tributaria y Registro de Contribuyentes, así como las leyes, sus reglamentos, manuales y procedimientos, de modo de hacer cumplir las leyes y por consiguiente, instar a los ciudadanos a cumplir con su obligación de pagar los impuestos.

Bases Legales

En este punto del trabajo de investigación, se hace conveniente traer acotación algunos basamentos legales que soportan el estudio, sobre todo vinculado a los aspectos sancionatorios, de los cuales pueden ser objeto las empresas de no cumplir con sus responsabilidades tributarias e incurrir en los ilícitos, por falta de control interno.

En tal sentido, el Código Orgánico Tributario resulta ser el soporte legal más contundente al respecto, en los siguientes artículos:

Artículo 101: Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios.
2. No entregar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias.
4. Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de máquinas fiscales, sistemas de facturación electrónica u otros medios tecnológicos, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias.
5. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
6. Emitir o aceptar documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

Este artículo, reúne en su texto el conjunto de aspectos básicos a los que se encuentra sujeta, toda aquella persona (jurídica o natural), que ejerza actividades comerciales dentro del territorio nacional y las implicaciones que derivan del no cumplimiento a la norma.

La falta de controles internos vinculados al cumplimiento de los deberes formales, conllevan a sanciones que generan dentro de la empresa impacto financiero, motivo por el cual el área de competencia del departamento contable y las personas asociadas a este deberán establecer dentro de sus mecanismos de control, estrategias que permitan velar por el fiel cumplimiento de estas obligaciones evitando así incurrir en ilícitos.

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

1. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas.
2. No presentar otras declaraciones o comunicaciones.
3. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo.
4. Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo.
5. Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.
6. Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria.

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

Las declaraciones vienen a ser otra obligación a la cual se encuentra obligado el sujeto pasivo, de la misma manera ocurre con la presentación de las declaraciones y comunicaciones en los tiempos establecidos por la ley, los cuales son responsabilidad directa de los encargados de las áreas contables y por más que constituyan actividades repetidas, deben establecerse mecanismos de control que colaboren en el cálculo y presentación de los mismos, de acuerdo a los parámetros contemplados por la ley; puesto que la aplicación del control interno, se llevará a cabo sin interferir ni suspender el ejercicio de las funciones y actividades de las dependencias de la entidad, consecuentemente orientará su función a analizar el cumplimiento de metas, objetivos, misión y visión; así como informar o recomendar el establecimiento de normas que puedan mejorar el control de las empresas públicas de saneamiento.

De este modo el control interno se realizará con el fin de detectar, en el plazo deseado, cualquier desviación o incumplimiento a los deberes con el Estado, fomentando la eficiencia, eficacia y economía; reduce el riesgo de pérdida de valor de los activos y ayudan a garantizar el uso adecuado de los recursos, la fiabilidad de la información financiera y el cumplimiento de las normas vigentes.

De igual forma deberán establecerse controles internos, para dar cumplimiento a las fuentes de derecho tributario contemplados en este compendio legal en:

Artículo 2: Constituyen fuentes del derecho tributario:

1. Las disposiciones constitucionales.

2. Los tratados, convenios o acuerdos internacionales celebrados por la República.

3. Las leyes y los actos con fuerza de ley.

4. Los contratos relativos a la estabilidad jurídica de regímenes de tributos nacionales, estatales y municipales.

5. Las reglamentaciones y demás disposiciones de carácter general establecidos por los órganos administrativos facultados al efecto.

No sólo se deberá dar cumplimiento a las directrices emanadas a nivel nacional, sino, además es necesario conocer y hacer cumplir las leyes municipales, especiales y ordenanzas que rigen de acuerdo a la actividad a la cual se dedica cada empresa y la zona donde se encuentra inmersa.

Definición de Términos Básicos

Auditoría Interna: Actividad de evaluación independiente dentro de una organización, destinada a la revisión de las operaciones administrativas y financieras de una Entidad, de las políticas, planes y procedimientos que utiliza, de los controles establecidos en ella y del sistema de información vigente, con el propósito de asesorar y efectuar recomendaciones a la alta dirección para el fortalecimiento de la gestión. (Mira, 2006; 30).

Consorcio: Un consorcio es un acuerdo entre varias empresas cuyo objetivo principal es desarrollar una actividad económica que va a resultar en rendimientos para todas y cada una de ellas. Un caso muy común de consorcio se presenta en las grandes obras de construcción de infraestructura vial, en las cuales se asocian varias empresas (sin llegar a fusionarse) que se especializan o tienen fortalezas en diferentes campos. Asociación de empresas pertenecientes al mismo sector económico, cuyo principal objetivo es defender los intereses comunes del grupo. (Mira, 2006; 156).

Control Interno: Se entiende por Control Interno el sistema integrado por el esquema de organización y el conjunto de los planes, métodos, principios, normas, procedimientos y mecanismos de verificación y evaluación adoptados por una entidad, con el fin de procurar que todas las actividades, operaciones y actuaciones, así como la administración de la información y los recursos, se realicen de acuerdo con las normas constitucionales y legales vigentes dentro de las políticas trazadas por la dirección y en atención a las metas u objetivos previstos. (David, 1990:125)

Estados financieros: Los estados financieros son un conjunto de informes que tienen el fin de dar a conocer la situación financiera y los resultados de la

operación de la entidad en un período determinado. Los principales son el Balance General, el Estado de la Situación Financiera, Económica y Social, y el Estado de Cambios en el Patrimonio. (Mira, 2006; 189).

Estrategia: Arte de dirigir un asunto para lograr el objeto deseado.(David, 1990:58)

Estructura Organizacional: Distribución bajo la cual se desenvuelve la organización, de acuerdo a la división y agrupación coordinada de las actividades para el logro de objetivos. (David, 1990:89).

Gestión: Proceso que desarrolla actividades productivas con el fin de generar rendimientos de los factores que en él intervienen. Diligencia que conduce al logro de un negocio o satisfacción de un deseo. (Cepeda, 1997:87)

Impuesto: Ingreso público creado por ley y de cumplimiento obligatorio por parte de los sujetos contemplados en la misma. (David, 1990:110)

Normas de Auditoría: Son pauta o disposiciones normativas del comportamiento del auditor, en su trabajo; las normas señalan los pasos a seguir en cada una de las situaciones, que comúnmente se le presentarán en su investigación. (Federación de Contadores Públicos de Venezuela. 1974).

Riesgo: Son hechos o acontecimientos cuya probabilidad de ocurrencia es incierta. (Cepeda, 1997:105)

Riesgo en el control interno: Probabilidad ocurrencia de una manifestación e impacto que puede causar en la organización el control interno y que ponga en peligro la consecución de los objetivos de la misma. (Cepeda, 1997:107).

Riesgo de Auditoría: Significa el riesgo de que el auditor de una opinión de auditoría inapropiada cuando los estados financieros están elaborados en forma errónea de una manera importante. El riesgo de auditoría tiene tres componentes: riesgo inherente, riesgo de control y riesgo de detección. (Mira, 2006:68).

Sistema de Contabilidad: Es una estructura organizada, con normas, procedimientos y pautas para recolectar la información contable y financiera de la empresa por medio de la clasificación de esta y a través de formularios, reportes o medios informáticos; todo ello para influir en la toma de decisiones. (Catacora, 1998:136).

Tributos: Ingresos del Estado en virtud de su poder soberano, adquiridos de las economías de los particulares; su fuente es de naturaleza coercitiva y se clasifican en impuestos, tasas y contribuciones. (Mira, 2006; 28).

Operacionalización de Variables

Objetivo General: Diseñar estrategias de control interno adaptadas a la gestión tributaria del Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas.					
Sistematización	Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Herramientas de control tributario utilizadas en el Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas Asociadas	Diagnosticar la situación actual del Consorcio en el área tributaria.	Control Interno Estrategias y Gestión Tributaria	Herramientas de Control Interno	Estructura organizacional, procesos internos, departamentalización, funciones, cultura y clima organizacional	1, 2, 3, 4, 6, 7, 15, 17, 18, 18.a, 21, 23
Cargas impositivas que soporta el consorcio, incluyendo el ámbito Nacional, Estatal y Municipal. Análisis Interno – Externo (Macro-entorno / Micro-entorno)	Identificar los elementos gerenciales y tributarios que interviene en el control interno como soporte de la gestión tributaria.		Cargas Impositivas. Influencia del Ambiente Interno – Externo	Impuestos Nacionales Impuestos Municipales Tasas. Contribuciones Parafiscales. Factores Internos – Externos. Fortalezas, Oportunidades, Debilidades, Amenazas	5, 8, 9, 10, 24
Componentes de la estructura financiera que se benefician con la aplicación del control interno en la gestión tributaria. Esquematización estratégica	Formular estrategias de acción para la gestión tributaria.		Componentes de la estructura financiera Actividades & Obligaciones Tributarias	Activos, Pasivos, Capital. Operatividad, Históricos Contables y Tributarios, previsiones y predicciones	11, 12, 13, 14, 16, 19, 20, 22

Fuente: Duarte, D(2012)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Para abordar la investigación dentro del Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas y dilucidar sobre la necesidad de establecer estrategias de control tributario, luego del análisis situacional en la realidad objeto de estudio se hace pertinente establecer el método de trabajo que será aplicado para el estudio en cuestión.

Tipo de investigación

La metodología a ser aplicada es la investigación descriptiva de naturaleza de campo. Con esta modalidad de investigación se pretende evaluar y analizar el desempeño interno de la empresa, con respecto al control de la gestión tributaria. En este sentido, Malave (2003), señala: que los estudios descriptivos “predicen e identifican las relaciones existentes entre dos o más variables, mediante la exposición de las actividades, objetos o personas” (p.60); esto implica que se lleguen a conocer las situaciones, costumbres y actitudes predominantes midiendo o evaluando diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno o fenómenos a investigar”

En otras palabras, este tipo de investigación permite poder medir cada uno de los tópicos a investigar por separado y después describirlos claramente con el fin ulterior de considerar todos los factores que pudieran influir en el caso de estudio desde diversos sentidos para formar un todo completo.

Diseño de la investigación

La naturaleza de campo implica que la investigación se hará directamente en la realidad objeto de estudio, es decir, se considerará el departamento contable del Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, con el fin de conocer claramente los elementos de control existentes, los factores que influyen en los procesos, los individuos que se vinculan a los procesos, las herramientas existentes y las estrategias empleadas.

Al respecto Malave (2003), considera que el trabajo de campo

...se presenta mediante la manipulación de una variable externa no comprobada, en condiciones rigurosamente controladas, con el fin de describir de qué modo o por qué causas se produce una situación o acontecimiento particular. (p. 48)

Asimismo, Hernández (1989), expresa que la investigación de campo

...se entiende como el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo. (p. 112)

En tal sentido, es tipo de investigación será a la cual se recurra dentro del estudio en cuestión con el fin de recolectar datos lo más certeros posibles y con el mínimo de errores, desviaciones o distorsiones posibles, que desvirtúen las pesquisas recogidas.

Este diseño de campo, es según Chistensen (1980): “aquella que se desarrolla directamente en el área de estudio y la cual permite la modificación de variables según el proceso investigativo” (p.47). Dentro de este marco de planteamiento, los datos serán recolectados directamente de la realidad objeto de estudio (Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas), con el propósito de precisar cómo se desarrollan los

procedimientos actuales y cómo se aplican los controles internos vinculándolos a la gestión tributaria.

Por otra parte la investigación se apoya en la revisión documental, como estrategia de consulta y soporte teórico, método que se sustenta en la revisión bibliográfica; así como, de los datos y análisis provenientes de materiales impresos, registros históricos e informes de auditoría interna realizados en la empresa para los años 2009, 2010 y 2011.

En este sentido el estudio documental, es según Hernández (1989), aquel que resulta ser “parte esencial de un proceso de investigación científica, donde se analizan y sistematizan los fenómenos de históricos, psicológicos o sociológicos, mediante documentos” (Pág. 113).

Población

Según Méndez (1997) la población “es el conjunto de todas las cosas que concuerdan en una serie de especificaciones, cuyos elementos o unidades involucradas en la investigación, serán validadas en las conclusiones”.(Pág. 87)

Estadísticamente hablando Malave (2003), expresa sobre este concepto lo siguiente “es todo conjunto de elementos, finito o infinito, definido por una o más características, de las que gozan todos los elementos que lo compone”. (p. 94)

En este sentido, la población será el conjunto de elementos que presente iguales características para la investigación. Los criterios para determinar el universo serán tomados en base a la naturaleza de la investigación y sus necesidades presentes, en el actual estudio está

conformada por todos los empleados existentes en el área involucrada y que realizan los procesos contables y tributarios; en otras palabras, el Departamento de Contabilidad del Consorcio Lunamar, C.A.

De lo anterior, se infiere que la población a estudiar es finita; esto es según Malave (2003), "... aquella cuyos elementos en su totalidad son identificables por el investigador, por lo menos desde el punto de vista del conocimiento" (p.98)

El universo, para el caso de estudio estará conformado por tres (03) empleados que se encargan del área contable dentro del consorcio, personas que pueden aportar la información relevante para el objeto de la investigación; motivo por el cual se realizará un censo poblacional; el cual consiste según Malave (2003), esta técnica consiste "...en obtener información de toda la población y es utilizado para pequeñas muestras" (p.101).

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Una vez seleccionado el diseño de la investigación y la población, se procederá a recoger los datos sobre el tema a desarrollar, a través de técnicas e instrumentos de recolección; al respecto estas constituyen según Ávila (2006) son:

...los mecanismos a ser implementados por el investigador, a objeto de conocer la situación actual y los medios más idóneos para satisfacerlas, es el registro sistemático de comportamientos o conductas manifiestas y son procedimientos y/o actividades realizadas con el propósito de recabar la información necesaria para el logro de los objetivos de una investigación; las más utilizadas son: Encuesta, Matrices de análisis, Documental e Inspección de Registro (in situ) u Observación. (p.56).

En este sentido la entrevista y la observación serán las técnicas a utilizar en la investigación, para verificar la existencia o no del control interno y la influencia que este tiene sobre la gestión tributaria que soporte la toma de decisiones en el Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, para de esta forma poder extraer las posibles fallas que se están presentando.

Al respecto el mismo autor Ávila (2006), define a la observación y a la encuesta como:

La Observación; está técnica consiste en observar directamente al fenómeno de estudio, se puede efectuar a través de formularios, los cuales tienen aplicación a aquellos problemas que se pueden investigar por este método, análisis de fuentes Encuesta; constituye una forma de requerir información cerca de los problemas de estudio para luego, mediante un análisis cuantitativo o cualitativo, sacar las conclusiones que correspondan a los datos escogidos y se utiliza para recoger información del objeto de estudio. (p.60).

En este contexto, la observación resulta ser una técnica de aplicación primordial para lograr analizar los documentos y datos históricos que soportan el estudio y la encuesta se realizará con el fin de recoger información directamente de las fuentes vivas de la empresa y desarrollar el análisis del contenido del trabajo, definir con precisión los aspectos, eventos y conductas a observar, para así recopilar la información.

En este orden de ideas son necesarios los instrumentos de recolección de datos a ser utilizados, constituyen según lo expresa Hernández (1989); “los mecanismos de los que se vale el investigador para realizar las anotaciones resultantes de prácticas efectuadas”.

Para la investigación en cuestión el instrumento a ser aplicado en el caso de la encuesta será la entrevista estructurada aplicada individualmente a los empleados del área contable del consorcio, con el fin de obtener información fidedigna y libre de sesgo, que permita inferir resultados.

Este instrumento de recolección de datos consiste según Ávila (2003), en:

La entrevista, es una interacción entre dos personas, en la cual el investigador formula determinadas preguntas relativas al tema en investigación, mientras que el investigado proporciona verbalmente la información que le es solicitada. Esta puede ser estructurada cuando se fija un guión que oriente el desarrollo de la misma, con aplicación idéntica a cada uno de los entrevistados; y no estructurada, cuando las preguntas se formulan a criterio del entrevistador y según se desarrolle la misma, sin considerar el mismo orden en las preguntas, pero formulando están de acuerdo a los objetivos del estudio en cuestión. Además puede darse a profundidad para obtener una definición particular de una situación; enfocada, dirigida a situaciones concretas; o focalizada, es una modalidad de la entrevista a profundidad pero dirigida a grupos a objeto de recolectar información de un colectivo particular.(Pág.68).

Mediante este instrumento se pretende recolectar los datos que sirvan de soporte para parametrizar los resultados de la investigación, mediante la creación de un perfil según el criterio de respuesta, inferir resultados y proponer alternativas de acción; con información proveniente directamente de los dueños del proceso, lo cual coadyuvará en crear niveles de confianza tanto de la información como de los mecanismos a emplear y por ende evitar distorsión de los datos.

Validez del Instrumento

A objeto de conseguir el instrumento, recoja la información de manera correcta, efectiva y bajo los mismos parámetros, vinculándose con los objetivos de la investigación; se hace necesario validarlo, lo cual de acuerdo a Ávila (2006) "...se refiere al grado en que un instrumento mide la variable que pretende medir..." (p. 93), es decir, la validez corresponde a la claridad y eficiencia con que las preguntas instrumento recolectarán la información, sin prestarse a que los encuestados interpreten las consultas de manera y se obtengan datos confiables a los propósitos del estudio.

Para obtener la validez del instrumento, se presentará el mismo ante el juicio de tres expertos en el área metodológica, tributaria y de gestión; que puedan verificar si las variables contenidas en las preguntas de la entrevista son concordantes a los objetivos de la investigación y si reúnen el nivel de pertinencia necesario para su aplicación.

Técnica de Procedimiento y Análisis de los Datos

Todo proceso de recolección de información independientemente de las técnicas o instrumentos que se utilicen involucra una etapa posterior de análisis e interpretación de datos. Expresa Malave (2003) "para facilitar el análisis se puede recurrir a la clasificación, reguero, tabulación, codificación, entre otros". (p.83).

De este modo, una vez aplicado el instrumento, se le procederá a realizar un análisis cuantitativo de la información resultante de la consulta efectuada, el cual se refiere según Ávila (2003) a:

...obtener ideas relevantes, de las distintas fuentes de información, lo cual permite expresar el contenido sin ambigüedades, con el propósito de almacenar y recuperar la información contenida, examinando los datos de manera numérica preferiblemente en el área estadística. (p.98)

CAPITULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACION DE LOS RESULTADOS

Al avanzar en el desarrollo de la investigación y compilar los datos obtenidos a lo largo del estudio; se hace necesario parametrizar, definir, discernir, esclarecer e interpretar el conjunto de variables previstas al inicio del trabajo y contrastarlas con la información recolectada en el campo de trabajo.

En este sentido, el capítulo que se desarrollará en esta sección permite vislumbrar los resultados obtenidos luego de aplicar las distintas herramientas metodológicas.

Esta investigación se basó en un modelo de tipo documental con naturaleza de campo, para recoger la información el instrumento empleado consistió en una entrevista estructurada de carácter estandarizado aplicado al personal encargado del área contable del consorcio, cuyas respuestas serán perfiladas para luego establecer un plano concluyente; de igual manera se efectuó revisión de una auditoría previa efectuada en la empresa por un auditor externo.

A continuación, en las siguientes líneas se detallan los resultados obtenidos luego de la aplicación del instrumento, junto con los hallazgos axiomáticos de la auditoría efectuada en su oportunidad al consorcio.

Entrevista Estructurada

1. ¿Se ha definido la misión, la visión, los objetivos y metas organizacionales para el Consorcio Lunamar, C.A.?

A la pregunta anterior el grupo de personas entrevistadas coinciden, en que estos elementos de caracteres estratégico gerencial y administrativo no se encuentran bien definidos; sin embargo, consideran que todos trabajan en función a las mismas metas organizacionales que se han estandarizado entre los empleados, con el fin primordial de alcanzar beneficios conjuntos que aporten bienestar no sólo para la empresa; sino, para el conjunto de elementos involucrados (empleados, sociedad y clientes).

Esta consulta fue formulada con el propósito de conocer el desarrollo estratégico de las funciones y procesos dentro del consorcio, soportado por herramientas gerenciales de carácter estandarizado entre todos los miembros de la organización.

2. ¿Son conocidos por los miembros de la empresa la misión, la visión, los objetivos y metas organizacionales del Consorcio Lunamar, C.A.?

Dando respuesta al objetivo específico dirigido a diagnosticar la situación actual y en concordancia con el comportamiento de respuesta evidenciado en la pregunta anterior (01), se infiere que al no encontrarse definidos claramente estos elementos, se hace nula la incidencia que el resto del personal (distinto al de las áreas contables y administrativas) pueda tener hacia los mismos y la identificación que muestre hacia estos.

El grupo de personas entrevistadas coinciden, en que estas definiciones no son del conocimiento general.

3. ¿Existen mecanismos de control interno para los procesos tributarios dentro de la empresa?

Adentrándose en el tema perseguido por el estudio, prosiguiendo con la sistematización de las herramientas de control tributario incorporadas en el primer objetivo específico, es necesario precisar la existencia o no de métodos de control dentro de los procesos del consorcio.

En atención a esta pregunta, los entrevistados respondieron categóricamente que “no”, se han desarrollado mecanismos de control en el ámbito tributario. Aunque se instauran controles a nivel operativo para cumplir con las metas de obra en tiempo y dinero, no se le ha dado la misma importancia relativa a la gestión del control vista desde el punto de vista contable.

4. ¿Existen métodos de evaluación para los procesos tributarios dentro de la empresa?

Concatenando la consulta precedente, resulta fundamental para la investigación revelar si además de existir métodos de control en el área tributaria; los mismos se evalúan, esto con el fin de dilucidar, los aspectos preponderantes que deberán imperar en el desarrollo de herramientas de control interno que velen por el buen funcionamiento de las actividades y fines contables / tributarios.

En tal sentido, debido a que no existen métodos de control que velen por el desarrollo del proceso tributario y pongan de manifiesto el seguimiento constate, tampoco se efectúa la evaluación como medio de retroalimentar los procesos.

Los únicos procesos que se evalúan son a nivel de obras o en algunas oportunidades de gestión y desarrollo de funciones para ascender en cargos.

5. ¿Conoce las obligaciones tributarias a las cuales está sujeto el Consorcio Lunamar, C.A.?

Para lograr definir un perfil del personal que se encuentra a cargo de los procesos contables y tributarios en el Consorcio Lunamar, C.A., es necesario esclarecer si estos identifican los compromisos que en materia tributaria inciden en la empresa, las responsabilidades y obligaciones a las cuales debe hacer frente está de acuerdo a su ámbito de acción y segmento de mercado al cual pertenece. De allí que esta pregunta haya sido incorporada a la entrevista para dar respuesta al segundo objetivo de la investigación tendiente a identificar los elementos que soportarán el fin del estudio.

De lo anterior se infiere, que a la consulta si el individuo entrevistado conoce las obligaciones a las cuales se encuentra sujeta la organización, estos expresaron que “sí” conocen los tributos que competen a la organización y por ende el tratamiento que de ellos se deriva.

6. ¿Existe dentro del consorcio un departamento dedicado a la gestión tributaria?

Para ir desdibujando cómo se desarrollan los procesos de la organización dentro de la estructura jerárquica, definir los niveles de la misma, cómo se presenta la comunicación y por ende cómo se interrelacionan las cadenas de mando para la toma de decisiones y la ejecución de planes, se consultó a los entrevistados si hay dentro del organigrama un departamento destinado a la gestión tributaria y en consecuencia se demarcan los roles contables y tributarios, de los administrativos.

En tal sentido, en respuesta al cuestionamiento los miembros entrevistados explican que dentro del Consorcio Lunamar, C.A., “no” existe un departamento exclusivo para el tratamiento de las gestiones tributarias; sin embargo, existe un área contable encargada del proceso de teneduría de libros y pago de los impuestos, junto con las funciones administrativas asociadas. La revisión de las operaciones contables que dan bajo la supervisión de un Asesor Contable externo a la empresa.

7. ¿La empresa contrata servicios de asesoramiento tributario?

Esta relaciona intrínsecamente con la anterior, puesto que al no existir un departamento contable o tributario dentro del organigrama funcional de la empresa, debe existir alguien encargado de realizar por lo menos la teneduría de libros, sea interna o externa al consorcio.

Al respecto los entrevistados expusieron que el consorcio “sí” contrata externamente los servicios de asesoramiento contable y tributario para la revisión y puesta en marcha de los procesos asociados al pago de tributos, revisión de libros contables y auditorías de ser necesario.

8. ¿Se han generado sanciones tributarias en la empresa?

En correspondencia con el objetivo segundo del trabajo, la investigadora procura conocer el impacto que la falta de control interno pudiera haber generado a la estabilidad laboral de la constructora y de allí lograr esquematizar los componentes que deberán entrelazarse para esquematizar las dimensiones estratégicas.

A esta pregunta los consultados explicaron que al Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas, “no” se le han impuesto sanciones tributarias; sin embargo, por ser contribuyente especial una de las constructoras asociadas la Administración Tributaria ha solicitado en repetidas oportunidades entrevistas con el dueño, encargados de los registros contables o asesor; audiencias que derivan de la falta de información e inconsistencia de los reportes contables / tributarios, pagos de obligaciones o compromisos, entre otros.

9. ¿Las actividades de su área son consideradas para el pago de impuestos?

La diversificación de funciones y procesos inherentes a la gestión empresarial del consorcio, asociada a la normativa que en materia contable y tributaria se encuentran a disposición en la legislación venezolana, junto con la variedad de tributos que inciden en la carga impositiva empresarial, sopesan la necesidad de conocer qué actividades de acuerdo a la estructura jerárquica impactarán directamente en las obligaciones imponibles.

Al respecto los entrevistados exponen que “no” específicamente el área al cual están adscritos genera las obligaciones, estas son derivadas de las actividades propias del negocio; sin embargo, los consultados resultan

ser el personal encargado de procesar los compromisos emanados de las operaciones propias del negocio, las gestiones generadas en este caso por los contratos y obras procedentes de la actividad medular de empresa.

10. La empresa se encuentra obligada al pago de los siguientes tributos: ISRL, IVA, Impuestos Municipales, Impuestos de Aduanas, Contribuciones Parafiscales, LOCTI, otros.

En concordancia con la anterior interrogante y a objeto de precisar los tributos a los cuales se encuentra sujeto el consorcio, se consultó específicamente sobre cuáles de los impuestos enumerados forman parte de las responsabilidades inherentes a las actividades de la empresa.

Al respecto de los impuestos mencionados las únicas obligaciones a las cuales no está obligada son las aduanales, sin embargo existen otros tributos que por el número de unidades tributarias atribuibles al negocio durante el ejercicio económico, pudieran surtir incidencia significativa, en las obligaciones del consorcio; caso particular el aporte LOCTI, aclarando que durante el ejercicio económico del año 2006 supero el número de unidades tributarias mínimas para efectuar dicho aporte y no lo hizo en su debido momento.

11. ¿Los recursos humanos, materiales y financieros son adecuadamente controlados en el Consorcio Lunamar, C.A.?

Como se explicaba en párrafos anteriores los controles existentes se orienta a dar cumplimiento a las obras previstas con los recursos materiales y humanos disponibles para tal fin; sin embargo, no existen métodos de control

a nivel administrativo o financiero que permita comparar el flujo de efectivo y la movilidad económica de la empresa, no existe una planificación con objetivos y metas previstas que coadyuven a proseguir un plan para luego evaluarlo y retroalimentarlo.

12. ¿El control interno puede ser un gran facilitador de la eficiencia, eficacia y economía de los recursos de las empresas?

El conjunto de individuos entrevistados coinciden al discurrir que de existir un control interno, este les permitiría además de lograr los supuestos establecidos en el enunciado (eficacia, eficiencia y economicidad), realizar seguimiento oportuno y establecer mecanismos de planificación tributaria que coadyuve al prever no sólo los pagos oportunos y justos, sino, a establecer estrategias de acción, vislumbrar el flujo de efectivo, la carga impositiva y evaluar los procesos para detectar los cuellos de botella recurrentes en este.

13. ¿Es posible que las Normas Técnicas de Control Interno faciliten la sinergia de las actividades y funciones del Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas; además que contribuyan en la gestión económica de los recursos de estas entidades?

Los consultados expresaron que: Innegablemente la empresa debe apegarse a la normativa de control, para velar por el cumplimiento oportuno de las funciones tributarias y legalidades establecidas por las doctrinas venezolanas; conocer los tributos a los que inciden en los planes del negocio para la compra / venta de activos y pasivos financieros, estar al tanto del flujo de efectivo, evitar multas y sanciones prever el acondicionamiento,

automatización, pago de tributos y actualizaciones necesarias para reducir errores e inconsistencias.

14. Según su apreciación: ¿cuáles son los elementos válidos para crear un entorno favorable para el control?

Los entrevistados consideran a la supervisión seria la herramienta primordial y por excelencia del control, que permita evaluar riesgos y establecer modos de acción a priori, sin esperar a obtener resultados erróneos, sanciones o multa para cambiar iniciar los cambios en el proceso.

El seguimiento y la inspección constante resultan ser los elementos válidos para que un control interno procure alcanzar la eficiencia, eficacia y economía de los recursos empleados.

Por otra parte consideran procedente la incorporación de un área destinada a la función tributaria, que vele por generar mecanismos de acción previos al pago, establezca planes de acción, controle y evalúe.

15. ¿Se realiza previsión de todas las incidencias que puedan tener las regulaciones gubernamentales en materia impositiva hacia el Consorcio?

Para que exista un control interno, debe establecerse un plan que prevea fines a ser alcanzados, medios para lograrlos y fije el tiempo para ejecutarlo. La anterior pregunta se orienta a examinar en un contexto amplio el desarrollo de los procesos internos vinculados directamente al control interno.

En tal sentido, los entrevistados expresan que no se predice con anterioridad el impacto de la normativa tributaria sobre la empresa; puesto que es política de la organización seguir los lineamientos normativos sin cuestionamiento, simplemente se aplican de acuerdo las exigencias de la Administración Tributaria y según los procedimientos establecidos para tal fin, sin hacer un estudio de la afectación económica futura que de ello derive; por el contrario se evalúa el impacto inmediato que surta en el flujo de efectivo tales regularizaciones.

16. ¿Se controla en el consorcio el incremento y/o disminución de activos o pasivos?

La compra o venta de activos, el apalancamiento externo o pago de deudas contraídas, son decisiones que deben ser discutidas por la alta gerencia, pues impactan directamente en el flujo de efectivo y el patrimonio de la empresa.

Bajo esta apreciación, la consulta se orienta a responder el objetivo tres de la investigación, que permita identificar los componentes de la estructura financiera y tributaria que deberán ser incorporados en el control interno.

Al respecto los consultados, explican que en algunas oportunidades esta la gerencia se reúne para tomar decisiones acerca de la compra de activos, en otras oportunidades el dueño realiza las compras y luego informa al personal bajo su cargo.

En el caso de la adquisición de pasivos, estos son discutidos sólo para fijar los trámites que aplicaren con la institución o particular con el cual se vaya a contraer. Por el contrario la disminución de estos se toma como una

obligación a la que debe hacerse frente sin oportunidad de discutir sobre opciones a aplicar a las mismas.

17. ¿Se adiestra al personal en materia tributaria, contable y de gestión?

Dentro del consorcio no se formaliza un plan de adiestramiento por áreas de competencia; sin embargo, si el personal desea participar en algún curso que surta beneficios para el desarrollo de los procesos del consorcio, la empresa se encuentra presta a financiar parcial o totalmente el mismo; siempre y cuando el empleado aplique los conocimientos en su ámbito de acción y difunda sus experiencias entre los demás individuos vinculados a las gestiones.

Este perfil de respuesta permite inferir, en que la organización brinda un apoyo con beneficios recíprocos para la preparación, actualización y formación de su personal, lo cual constituye una fortaleza que pudiera ser encamina a la gestión tributaria y por consiguiente al control interno.

18. ¿Se informa a la dirección sobre el rendimiento y fluidez de los procesos contables y tributarios?

Los entrevistados, coinciden en exponer que no se lleva rígidamente una cadena de mando, en tal sentido, se utiliza reiteradamente la comunicación de manera informal con la alta gerencia; para transmitir la información vinculada al pago de obligaciones (montos y porciones), tramites a aplicar (llenado de formatos, facturas, otros), gestiones ante órganos y Administración Tributaria (para pago de contribuciones fiscales y

parafiscales, impuestos municipales u otros, revisión y reuniones pautadas por el SENIAT), aumento o disminución de beneficios, errores de forma o fondo, hallazgos contables importantes y cualquier otra situación que aplicare dentro de las actividades normales de la empresa.

a. ¿Cada cuánto tiempo?

No existe una frecuencia prevista para informar a la dirección, dependiendo del grado de gravedad e importancia de la situación que diera origen a una alarma ante alta gerencia, se convoca a reunión una vez se presenta el hallazgo en cuestión, en caso contrario (de gravedad media o baja), se comunica directamente el caso a la dirección sin previa convocatoria a reunión.

19. ¿Existe algún método además del matemático para el cálculo de los tributos?

A la interrogante anterior, los encuestados expresan que se realizan los cálculos de acuerdo a la normativa vigente y para ello cuentan con un sistema contable que les permite el registro de actividades.

A nivel estrategias de planificación, predicción o estimaciones financieras dentro de la empresa no se aplican.

20. ¿Se revisan periódicamente los ingresos y gastos a objeto de prever el pago de impuestos?

Puntualizando los componentes de la estructura financiera, que deberán ser parte de las estrategias de control interno, se hace preciso

conocer como se hace el reconocimiento de las partidas que incidirán en el pago de tributos.

Bajo este contexto, a la consulta número 20, expresaron los entrevistados que esta revisión se realiza según el flujo continuo de actividades, para determinar entradas y salidas de dinero, pagos pendientes por cancelar o cobrar. Sin embargo, los montos correspondientes al pago de tributos se reportan uno o dos días previos a la realización definitiva de la declaración, en el caso del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y conforme se van realizando los cierres contables para el pago de rentas.

21. ¿Analiza conjuntamente con su superior el comportamiento contable y administrativo que maneja el consorcio y que influye en el pago de tributos?

Siguiendo con el diagnóstico organizacional y que permita vislumbrar los procesos de control interno que pudieran estar presente dentro del desarrollo de funciones del Consorcio Lunamar C.A. y sus empresas asociadas, a la anterior pregunta, los encuestados expresaron que si hay una revisión de los aspectos contables que inciden en el pago de tributos, tales como, créditos y débitos fiscales, compensaciones, retenciones, compras y ventas asociadas; así como los gastos asociados a las actividades propias del negocio.

De allí que en concordancia con la pregunta precedente, esta revisión se efectúa previa la declaración definitiva en cada caso (IVA, ISLR, Retenciones). A nivel administrativo el análisis se orienta al pago de nómina y gestiones de interés de la dirección.

22. ¿Existen registros que permiten hacer comparativos históricos de las actividades contables y tributarias?

La empresa aunque no cuenta con departamento tributario, siempre ha procurado llevar los registros conforme a la ley y cumplir con todas las obligaciones de teneduría de libros, deberes formales, pago de tributos nacionales y municipales; además luego de ser nombrada como contribuyente especial ha permanecido en contacto directo con la Administración Tributaria para rendir cuentas sobre las retenciones y acciones contables.

Sin embargo, habitualmente no se realizan comparativos históricos como proceso normal, las revisiones efectuadas a los registros anteriores (auditorías) han sido efectuados a solicitud de la Administración Tributaria, para corregir y ponerse a derecho con las obligaciones no canceladas a consecuencia de errores y omisiones.

23. ¿En la actividad empresarial existen muchas herramientas que se utilizan o que pudieran utilizarse? En este sentido para efectos del control interno en la gestión tributaria, considera que debería disgregarse las funciones contables de las tributarias.

Debido a que la empresa es un consorcio, resultante de la agrupación de varias empresas asociadas, se ha observado con el correr del tiempo que el flujo de información que se maneja es cada vez más grande y complejo; sin embargo, hasta el momento lo correspondiente al registro contable se ejecuta dentro del ente, en tanto la revisión y ejecución de acción tributaria corren por parte del asesor.

Bajo esta premisa los encuestados consideran necesario incorporar una división dentro de la estructura destinada exclusivamente al ámbito tributario, a fin de contar con personal dentro de la organización presto a efectuar y diligenciar estrategias tendientes a dar respuesta oportuna.

Los directivos por su parte, consideran prudente evaluar la relación costo beneficio.

24. ¿De acuerdo con su experiencia, el Consorcio Lunamar, C.A. podrá mejorar sus procesos, con la aplicación de instrumentos modernos para el control interno?

Los entrevistados expresaron, que innegablemente dentro del consorcio es necesario incorporar controles internos para optimizar los procesos y vigilar el cumplimiento cabal de estos; además que los mismos deberán ser extendidos a todo el personal, si es posible dentro de un manual y plan que estipule objetivos, actividades y metas a cumplir.

Hallazgos de la Auditoría

Al revisar el informe de auditoría, efectuado por el consultor externo al Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, se denota varios aspectos, análisis estratégico que inciden directamente en los resultados de la investigación. Hallazgos que se enumeran a continuación:

1. La auditoría se inició para los períodos comprendidos de octubre a diciembre del 2009, enero a diciembre de 2010 y enero a junio de 2011. El examen y revisión de los soportes y libros contables condujeron a extender retrospectivamente el período a indagar, con el fin de obtener mayor información y detectar el inicio de las fallas en los registros, verificando la información de los años precedentes desde 2001 hasta el 2007.
2. Debido al nivel de ingresos reportados por una de las constructoras asociadas, la Constructora Lunamar, C. A. esta es designada en el mes de Octubre del año 2007 por Administración Tributaria, como Contribuyente Especial.
3. Falta de consistencia en la información suministradas en los años precedentes, con omisión de datos, declaraciones y pagos de compromisos, así como, errores en los registros contables, declaraciones extemporáneas, falta de comprobantes, cálculos errados para el pago de tributos con subestimaciones y sobreestimados:
 - a. Se detectó que en el año 2010, se realizaron declaraciones del Impuesto al Valor Agregado (IVA) con montos errados; en su defecto al cierre fiscal aparecen los registros de la realización de declaraciones sustitutivas para corregir dichos errores de

este deber durante el año descrito, acción que se tipifica como un ilícito formal por declaración extemporánea en las declaraciones según artículo 145 literal 1 del Código Orgánico Tributario del año 2002; este acto ilegítimo será sancionado de acuerdo al mismo código con cinco unidades tributarias (5 U.T.), incrementándose en cinco unidades tributarias (5 U.T.) adicionales por cada vez que se incurra en el ilícito hasta un máximo de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.)

- b. Se efectuó la revisión exhaustiva a las declaraciones de IVA, registros en los libros de compras y ventas de los años comprendidos entre 2001 hasta septiembre del 2007; períodos en los que se evidencia:
 - i. Existencia de facturas de compra que no cumplían con los deberes formales y los lineamientos según la normativa vigente para el momento.
 - ii. Facturas con Registros de Información Fiscal (RIF) inexistentes en la base de datos de la Administración Tributaria; originando el recálculo del IVA para los períodos en estudio y determinar el pago real del impuesto para cada ejercicio y ponerse a derecho con la Administración Tributaria.
 - iii. Existencia de facturas de compra, no asociadas al objeto y actividad principal del consorcio; desincorporándose estas y recalculando el impuesto correspondiente.
- 4. Inconsistencias en las compras efectuadas por el consorcio para los períodos de estudio.
- 5. Omisión de registros contables y errores en la transcripción de los saldos correspondientes.

6. Calculo inadecuado del Impuesto Sobre la Renta para el cierre del año 2009.
7. Extemporaneidad en la inscripción de los activos reexpresados por inflación, de acuerdo a la fecha de compra de los mismos.

CAPÍTULO V

PROPUESTA

Introducción

El conjunto de normativas y regularizaciones que el Estado venezolano, establece para llevar las riendas del aparato económico, son muy cambiantes y variantes, introduciendo nuevos parámetros que inciden en el devenir habitual de la empresa, en sus funciones, procesos e intercambio de beneficios.

De allí que la modernización de las gestiones internas se vean influenciadas en gran medida por el conjunto de doctrinas prescritas, de igual manera las empresas se ven impactadas por las nuevas tendencias administrativas tendientes a mejorar los procesos internos con el fin de obtener resultados satisfactorios que se traduzcan en beneficios para todos (empresa, empleados y comunidad).

Las empresas como entes que persiguen fines puntuales para la subsistencia y permanencia en el sector para el cual fue concebida, actuando sobre la base de sus operaciones propias estableciendo para ellos pasos, fines, normativas y políticas para que interactuando en conjunto óptimo se conviertan en los impulsos necesarios para dar cumplimiento a las obligaciones legales relativas a su actividad propia.

Sea cual sea la actividad de la empresa y su tamaño, siempre se va ver influenciada por el ámbito tributario, en mayor o menor medida, motivo por el cual la empresa debe conocer cuáles son sus obligaciones, deberes y

derechos tributarios que influyen en su gestión, así como, las acciones, procesos, tácticas y herramientas disponibles para ser empleadas dentro de la ejecución de estos procesos, desde su concepción, puesta en marcha, etapa cumbre, evaluación y retroalimentación.

Esta es la premisa, que sirve de soporte al Control, en este caso Tributario, el cual no actuará de forma aislada al sistema de control interno, a las políticas, normas y planificación existente, puesto que el control se origina de la realización de operaciones habituales y comunes para la empresa, alimentándose de las incidencias del medio (interno y externo).

El presente conjunto de estrategias, se encuentran tendientes a mostrar los pasos a seguir en el desarrollo de un plan de control interno, que pueda ser aplicable al Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas de acuerdo a sus necesidades propias, concebido desde una perspectiva amplia hasta una específica, permitiendo que el gerente obtenga un esquema de trabajo que conlleve al seguimiento y acompañamiento de los procesos para su posterior evaluación y retroalimentación en el sistema.

Justificación e Importancia

El hombre en su afán por la perfección ha luchado por mejorar todas las actividades que realiza; creando métodos, procesos, teorías y hasta ciencias que le permiten hacer con más certeza - eficiencia y de forma práctica sus labores habituales.

Las empresas no escapan de ello, las primeras corrientes científicas se encargaron de profundizar en el mundo de estas, dejando atrás la visión de simple ente inerte llevando a un concepto de organización (viva)-institución social, que tiende a fines, que busca la permanencia en el tiempo con el uso de los recursos internos y externos en pro de un fin común.

Toda actividad en la vida amerita la previsión, el anticiparse a los posibles procesos futuros y es por eso que la planificación es conocida también como prognosis, porque es la primera fase del proceso administrativo que guía al líder y le permite a la alta gerencia y directivos el logro de objetivos futuros, prever el porvenir y prepararse para él; acentuando esta actividad en dos aspectos fundamentales como lo son la previsión y el control, la primera enfocada en la proyección de posibles acciones pasadas que influyen en las actividades presentes y se vislumbran al futuro (visión anterior) y la segunda para conjugar los recursos de los que se dispone (materiales, humanos, técnicos, entre otros) para trazar el camino orientado a logros de las metas propuestas midiendo el desempeño de esta para detectar a priori fallas o debilidades para ser modificadas y así hacer que estos operen de forma armónica y enmarcados dentro de las políticas y directrices organizacionales.

La importancia de la propuesta radica en el asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias previniendo y alertando sobre posibles desviaciones al plan, a la norma jurídico – tributaria.

El control interno tributario asegura la acción de gestiones y evita la omisión del cumplimiento tributario y por ende previene las prácticas ilícitas,

que traigan consigo consecuencias pecuniarias que puedan ser irreversibles y traigan consecuencias negativas al negocio.

De allí que la implementación de estrategias de control tributario, permita disminuir el riesgo de desviación que surjan del incumplimiento de funciones, errores u omisiones derivadas de la falta de seguimiento y previsión de las acciones al sistema, en otras palabras, planificación y control tributario van de la mano puesto que el plan establece las partes del proceso y cómo estas se van a ir desdibujando, qué herramientas se conjugarán para lograr obtener resultados; el control irá acompañado al proceso y encaminándolo cada vez que este pretenda desviarse del proyecto a seguir.

El control presupone la existencia de la planificación y mientras más exacta y completa se encuentre diseñada la planificación, en la misma medida el control podrá seguir y acompañarla, logrando retroalimentar a cada parte del proyecto según se vaya presentando.

Asimismo el control guardará estrecha relación con las demás funciones del proceso administrativo, vistas desde la perspectiva tributaria, puesto que el control permitirá la evaluación y medición de los procesos a fin de examinar el cumplimiento, la organización y desarrollo del plan reforzando los eslabones débiles del sistema. De igual manera se vincula con la teneduría de libros, al deber velar por el óptimo funcionamiento y puesta en marcha de las gestiones contables a fin de evitar errores significativos que incidan negativamente en el proceso.

Por otra parte todas las compras efectuadas por la constructora que es contribuyente especial se les debe realizar su respectiva retención, según

la ley solo lo que se compre por caja chica no es necesario efectuarle dicha retención, pero al revisar exhaustivamente la información se comprobó que no todas las compras tienen su respectiva retención. Además, cuando la empresa ha efectuado compras de servicios no se le ha realizado la retención de Impuesto sobre la Renta, de esta manera incurriendo en otro ilícito.

Finalmente el control interno es parte del todo organizacional, concebido desde el plano tributario actuara en todas las partes de procesos y amerita de la presencia de un recurso humano enfocado en el logro de los objetivos de este encamino a la acción y desarrollo de las gestiones políticas / tributarias las cuales en conjunto óptimo desarrollarán plenamente los sistemas.

Alcance

La propuesta se describe como las líneas estratégicas de acción a ser implementadas por la alta gerencia y dirección del consorcio, revelando a partir de los hallazgos de la investigación los componentes que deberán ser incorporados a la estructura y los elementos preponderantes que han de seguirse en el desarrollo de técnicas de control para evaluar la gestión tributaria dentro del Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas.

El modelo propuesto, amplía la inferencia que sobre los objetivos específicos de la investigación arrojaron los resultados del estudio, a través de los instrumentos y métodos científicos aplicados para detectar las debilidades dentro de la empresa.

En este sentido, la propuesta se estructura dando respuesta a cada una de las dimensiones planteadas, mostrando esquemáticamente los pasos a seguir para la implementación del control interno desde el diagnóstico del entorno, pasando por la conformación del método y las apreciaciones finales.

Diagnóstico de la situación Actual

Análisis Interno y Externo

Al combinar los hallazgos obtenidos en la aplicación del instrumento, junto con los resultados concluyentes de la auditoría efectuada al consorcio, se presenta las siguientes matrices de análisis de factores internos y externos de Debilidades, Oportunidades, Fortalezas y Amenazas (D.O.F.A.), con el fin de discernir el conjunto de estrategias a ser propuestas, inicialmente se inserta la revisión de los factores internos que inciden positiva y negativamente dentro de la organización, impactando directamente en las funciones, procesos y actividades inherentes al ramo empresarial; a continuación se detallan.

Adicionalmente, se muestra porcentualmente el grado de importancia que reviste cada alternativa dentro del análisis, así como, el impacto de cada factor dentro del conjunto total de elementos estudiados.

El análisis interno se encuentra compuesto por:

- Fortaleza; constituidos por aquellos elementos que ejecuta actualmente el consorcio y que pueden ser considerados como positivos para el futuro de la organización, son factores

controlables por la empresa y de los que esta debe valerse para mantener y mejorar sus acciones dentro del sector al cual pertenece.

- Debilidades; representadas por el conjunto fallas, errores y omisiones internas, que impactan de manera negativa en el funcionamiento del ente; las cuales deben ser corregidas a objeto de evitar resultados contraproducentes para el sistema.

Cuadro N° 1. Matriz de Análisis de Factores Internos.

Matriz de Evaluación del Factor Interno (EFI)			
Factores Internos Claves	Valor	Clasificación	Valor Ponderado
Fortalezas:			
F1: Los funcionarios del área contable, conocen los tributos que competen a la organización según su actividad medular	0,08	3	0,24
F2: Cuenta con registros contables históricos	0,09	4	0,36
F3: Existe un departamento contable dedicado a la teneduría de libros y registros	0,06	4	0,24
F4: Las decisiones sobre las operaciones que incidirán en los estados financieros, flujo de efectivo y beneficios; son tomadas en consenso	0,07	3	0,21
F5: La empresa financia el adiestramiento del personal	0,07	4	0,28
F6: Se revisa con anticipación los aspectos contables que inciden en el pago de tributos, tales como, créditos y débitos fiscales, compensaciones, retenciones, compras y ventas asociadas	0,1	3	0,3
Debilidades:			
D1: No se encuentran definidos claramente los elementos de carácter estratégico (Misión, Visión, Objetivos), por lo cual no son conocidos por los miembros de la organización	0,08	1	0,08
D2: Ausencia de manuales de normas, procesos, políticas, cargos y funciones.	0,08	2	0,16
D3: Ausencia de Métodos de Control para desarrollar la gestión tributaria	0,1	1	0,1
D4: No existe en la estructura un departamento para la gestión tributaria, la revisión contable para el pago de impuestos la realiza un asesor.	0,09	2	0,18
D5: Falta de información, errores, omisión e inconsistencia de los reportes contables / tributarios, pagos de obligaciones o compromisos, junto con declaraciones extemporaneas	0,08	2	0,16
D6: Ausencia Planificación Administrativa Financiera y Tributaria	0,1	2	0,2
Totales:	1		2,51

Fuente: Duarte, D. (2012)

En el cuadro identificado con el número 1, puede evidenciarse, que los elementos que revisten mayor grado de importancia e incidencia en el análisis, son aquellos que ostentan mayor valor, el conjunto de datos que suman un 100%.

No basta con conocer el comportamiento interno de la empresa y discernir sobre la incidencia de sus acciones actuales, sobre el sistema de procesos generados; es necesario para lograr un diagnóstico acertado extender el estudio a la revisión de aquellos elementos externos que repercuten directa o indirectamente sobre la estabilidad, permanencia y crecimiento de la empresa.

Para realizar este examen se consideraron los siguientes factores:

- Oportunidades; son los beneficios que se encuentran disponibles en el medio externo a la empresa y de los cuales esta puede hacer uso y moldearlos a sus acciones propias para optimizar al máximo sus bondades en pro de la organización.
- Amenazas; estas resultan ser las incidencias negativas, que sin poder ser controladas por la empresa, ni efectuadas por esta, pueden repercutir negativamente sobre la misma, su estabilidad y permanencia.

Cuadro N° 2. Matriz de Análisis de Factores Externos.

Matriz de Evaluación del Factor Externo (EFE)			
Factores Externos Claves	Valor	Clasificación	Valor Ponderado
Oportunidades:			
O1: Es contribuyente especial de acuerdo a su nivel de ingreso mensual	0,13	4	0,52
O2: Debido a su diversificación de servicios ampliados se encuentra bien posicionada frente a sus competidores en la región	0,1	4	0,4
O3: Por encontrarse en el Táchira, existe diversidad de profesionales en el ámbito contable y tributario	0,09	3	0,27
O4: Las políticas adoptadas para la construcción de viviendas y obras civiles aumenta su demanda de servicios	0,08	3	0,24
O5: En la región se ofrece diversidad de capacitación y adiestramiento para el área contable y tributaria	0,08	4	0,32
Amenazas:			
A1: La empresa se encuentra sujeta a los distintos tributos nacionales, municipales y parafiscales, además de ser responsable por la retención de tributos por ser contribuyente especial	0,13	1	0,13
A2: Normativas económicas y tributarias adoptadas por el Estado	0,14	1	0,14
A3: La Administración Tributaria vigila los movimientos financieros y contables del consorcio, solicitando reuniones	0,15	2	0,3
A4: Políticas de revisión y fiscalización adoptadas por la Administración Tributaria a través del SENIAT	0,1	1	0,1
Totales:	1		2,42

Fuente: Duarte, D. (2012)

El cuadro precedente disgrega el conjunto de elementos externos que impactan al consorcio para ser aprovechados o desechados de acuerdo al grado de beneficio que surta a este, siendo identificados como amenaza u oportunidad y clasificados porcentualmente de acuerdo a su grado de importancia.

Estas dos matrices de análisis, congregan las estrategias resultantes de la investigación, examinando a la empresa como un sistema completo, con bondades y fallas; de esta revisión resulta la matriz D.O.F.A., que agrupa los factores encontrados para combinarlos y deducir las acciones a implementar.

Cuadro N° 3. Matriz D.O.F.A.

Matriz Debilidades, Oportunidades, Fortalezas y Amenazas (D.O.F.A.)		
Objetivo General	Fortalezas (F)	Debilidades (D)
Diseñar estrategias de control interno adaptadas a la gestión tributaria del Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas	F1: Los funcionarios del área contable, conocen los tributos que competen a la organización según su actividad modular	D1: No se encuentran definidos claramente los elementos de carácter estratégico (Misión, Visión, Objetivos), por lo cual no son conocidos por los miembros de la organización
	F2: Cuenta con registros contables históricos	D2: Ausencia de manuales de normas, procesos, políticas, cargos y funciones.
	F3: Existe un departamento contable dedicado a la teneduría de libros y registros	D3: Ausencia de Métodos de Control para desarrollar la gestión tributaria
	F4: Las decisiones sobre las operaciones que incidirán en los estados financieros, flujo de efectivo y beneficios; son tomadas en consenso	D4: No existe en la estructura un departamento para la gestión tributaria, la revisión contable para el pago de impuestos la realiza un asesor.
	F5: La empresa financia el adiestramiento del personal	D5: Falta de información, errores, omisión e inconsistencia de los reportes contables / tributarios, pagos de obligaciones o compromisos, junto con declaraciones extemporaneas
	F6: Se revisa con anticipación los aspectos contables que inciden en el pago de tributos, tales como, créditos y débitos fiscales, compensaciones, retenciones, compras y ventas asociadas	D6: Ausencia Planificación Administrativa Financiera y Tributaria
Oportunidades (O)	Estrategia FO	Estrategia DO
O1: Es contribuyente especial de acuerdo a su nivel de ingreso mensual	* Establecer supervisión y revisión de los registros contables como mecanismos de control	* Incorporar dentro de la estructura jerárquica un departamento dedicado a la gestión tributaria. .
O2: Debido a su diversificación de servicios ampliados se encuentra bien posicionada frente a sus competidores en la región	* Ofrecer asesoramiento para promover sus servicios y comercializar materiales, ampliando su objeto social.	* Contratar más personal capacitado en la gestión tributaria
O3: Por encontrarse en el Táchira, existe diversidad de profesionales en el ámbito contable y tributario	* Establecer programas de capacitación y adiestramientos sobre las cargas impositivas actuales.	* Frecuenciar y establecer responsabilidades sobre los registros contables a objeto de precisar errores u omisiones
O4: Las políticas adoptadas para la construcción de viviendas y obras civiles aumenta su demanda de servicios	* Hacer un trabajo mancomunado entre el personal del área contable, con el que se encargue de la gestión tributario dado el conocimiento que sobre la materia ostentan los funcionarios	* Establecer planes de acción, objetivos,, misión y visión; tendientes a ser informados a todo el personal a objeto de buscar un fin común, para empresa, empleados y sociedad.
O5: En la región se ofrece diversidad de capacitación y adiestramiento para el área contable y tributaria	* Dado que se revisan con anticipación los aspectos contables que inciden en el pago de tributos, extender esta revisión a todos las transacciones del negocio que originen cargas impositivas y obligaciones parafiscales	* Implementar mecanismos de control que velen el desarrollo de planes

Amenazas (A)	Estrategia FA	Estrategia DA
A1: La empresa se encuentra sujeta a los distintos tributos nacionales, municipales y parafiscales, además de ser responsable por la retención de tributos por ser contribuyente especial	* El personal debe estar altamente capacitado sobre los nuevos adelantos contables y sobre la normativa tributaria de la nación	* La empresa cuenta con altas responsabilidades y obligaciones ante la Administración Tributaria, por lo cual la gestión debe encontrarse dentro la estructura y no como función a staff
A2: Normativas económicas y tributarias adoptadas por el Estado	* Mantener la comunicación con la Administración Tributaria, como asesoramiento e información vinculante	* Adelantar gestiones sobre planificación tributaria para establecer como guiar las acciones a logro de beneficios manteniendo el pago justo en materia impositiva
A3: La Administración Tributaria vigila los movimientos financieros y contables del consorcio, solicitando reuniones	* Establecer mecanismos automatizados de revisión y análisis de información	* Implementar mecanismos de control la gestión tributaria y contable
A4: Políticas de revisión y fiscalización adoptadas por la Administración Tributaria a través del SENIAT		

Fuente: Duarte, D. (2012)

La anterior matriz, muestra en conjunto íntegro las estrategias resultantes de las combinaciones efectuadas a los factores internos y externos al proceso, negativos o positivos que inciden en el consorcio y que actualmente se encuentran presentes en los procesos y actuaciones del ente; en el diagnóstico se vislumbran:

- Fortalezas; como aquellos elementos internos positivos, destrezas y recursos, con los que cuenta el consorcio que resultan ser ventajosos para su operatividad, vinculadas a sus recursos, funciones, registros, el adiestramiento interno, la toma de decisiones y la revisión de los estados financieros.
- Oportunidades; describen los factores externos positivos que se generan en el entorno, que no son controlables por la empresa, más sin embargo, inciden favorablemente en esta; tales como su condición de contribuyente, diversificación de servicios,

profesionales y actualizaciones disponibles en la región, planes y políticas vinculadas a la actividad propia del negocio.

- Debilidades; son por el contrario aquellos recursos, procesos, habilidades y elementos, de carácter interno y controlables por la empresa; que se convierten en barreras, errores y fallas que repercuten en el desarrollo óptimo de las actividades de la empresa y por ende en el logro de sus objetivos; asociadas a: definición de elementos administrativos, gerenciales, estructura, procesos y responsabilidades, ejecución de registros, seguimiento, control y previsión de actividades.
- Amenazas; son las situaciones negativas, externas a la organización, con controlables por esta y que inciden negativamente en su estabilidad, poniendo en peligro su supervivencia; tendientes a: normativas económicas y tributarias establecidas en la nación, revisión, auditoría, fiscalización y control por los órganos regentes, así como, responsabilidades y obligaciones adquiridas de acuerdo al tipo de actividad empresarial.

Propuesta

El proceso de control dentro de cualquier organización amerita la incorporación de un plan a seguir y una estructura que soporta tal proyecto, al respecto a continuación se detallan los pasos a seguir para la implementación del control interno de la gestión tributaria en el Consorcio Lunamar, C. A.

Diseño De Estrategias Para Efectuar El Control Interno

Dimensión 1: Estudio de la Organización y su Entorno

La aplicación de diversas técnicas y teorías Administrativas, a las organizaciones a través de los años; han hecho que los estudiosos de las ciencias gerenciales, vean a las empresas como entes inmersos en una sociedad y ambiente en el que interactúa directamente; no sólo internamente (entre sus individuos), sino, externamente (con su entorno), de allí el surgimiento de la Teoría de Sistemas, la cual es muy utilizada en diferentes disciplinas y fenómenos; incluyendo al llamado organización, que no es otra cosa que “un grupo de unidades combinadas para formar un todo organizado y cumplir una función determinada”. Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas, funciona como un sistema abierto; pues recibe gran influencia del medio ambiente en que se desenvuelve y al mismo tiempo viene a ser agente importante para el desarrollo social de este.

En este sentido, deberá realizarse un diagnóstico medio ambiente relevante a los procesos tributarios del consorcio, donde se identifiquen

aquellos elementos o situaciones predecibles que puedan incidir en el flujo del proceso convirtiéndose en riesgos u oportunidades para la institución.

Estos elementos pueden ser materializados en actitudes, expectativas o acciones del gobierno, los consumidores, la comunidad, modificaciones en la legislación vigente y los grupos sociales, que puedan originar cambios en el entorno.

Es necesario tener en cuenta que lo que para una organización es un riesgo no necesariamente lo es para otra, por el contrario, pudiesen ser oportunidades.

En este sentido debe precisarse las relaciones inmersas en el consorcio:

- Relación con el medio externo (Diagnóstico Externo): Consiste en revisar los vínculos entre el consorcio y los distintos actores externos que confluyen con la empresa, de las cuales se recibe información y aporta servicios, presentándose acción recíproca entre ambos agentes. Estas relaciones se sistematizan en los siguientes gráficos:

Figura N° 1: Flujograma del proceso.



Fuente: Duarte, D. (2012)

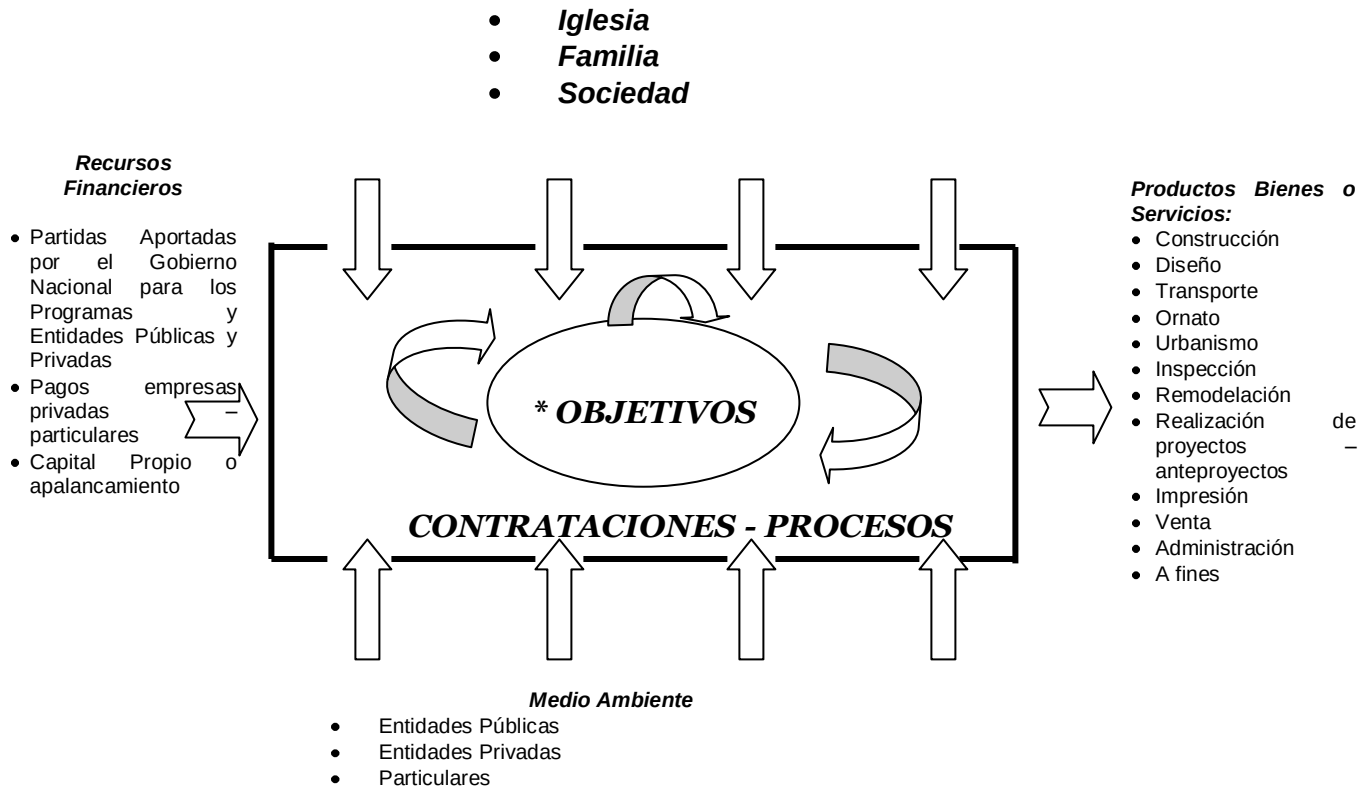
La anterior figura muestra como el sistema abierto recibe incidencias del ambiente externo, luego de transformarlos mediante la ejecución de procesos lo convierte en salidas que a su vez revelarán formas de actuar y reaccionar ante el ambiente, permitiendo iniciar nuevamente el ciclo considerando los aportes relevantes otorgados por las salidas; estas relaciones pueden precisarse como sigue:

- Empresas Públicas, Privadas y Particulares; que son los receptores de los servicios prestados por la empresa:
 - Relaciones con los clientes: aquellas operaciones de la empresa y que generan gestión tributaria y contable; acciones vinculadas a la construcción, reparación, remodelación, urbanismo, inspección, ornato de todo tipo de obras civiles, importación, elaboración de proyectos y anteproyectos de ingeniería y arquitectura, edición e impresión de planos, conformación de sistemas de información y administración de obras en general.
 - Relación con los proveedores: listar el grupo de empresas que proveen de insumos o materiales a la empresa en pro de administrar de forma eficiente sus recursos.
 - Gobierno: A través de la formulación de normas y regularizaciones que inciden de manera directa en la gestión tributaria de la empresa.
 - Entes Reguladores: Como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), que controlan, evalúan, nivelan, regulan las acciones y actuaciones tributarias del consorcio.

- Asesores: Que facilitan y colaboran con el proceso organizacional, tanto desde el punto de vista legal como gerencial.
- Adversarios: Que pueden ser el público en general, y empresas que evalúan el desempeño, que estará observando a detalle las actividades que realiza la organización y en determinado momento pueden convertirse en obstaculizadores de los procesos, interfiriendo en el logro de los objetivos.
- Sindicatos: el ramo de la construcción obliga a las empresas a contratar obreros inscritos en el gremio.
- Opinión Pública: De cómo actúe y se desenvuelva para impulsar prestigio de la institución.

Para mayor comprensión de la revisión diagnóstica externa, a continuación se inserta la siguiente figura:

Figura N° 2: Sistema abierto que muestra la relación entre la organización y sus clientes.



Fuente: Duarte, D. (2012)

En la gráfica se puede observar como el gobierno nacional, a través de los incentivos al desarrollo social y colectivo, establece partidas anuales que irán a constituir los recursos financieros que tendrá las instituciones u organismos de la administración pública, tendrán bajo su cargo para realizar obras de naturaleza civil en el territorio nacional, los cuales a través de las convocatorias de Contratación Pública, permitirán que la empresa oferte sus servicios, a fin de conseguir los objetivos previstos por la organización; sin embargo, de ser la contratación realizada por empresas privadas o

particulares los recursos dependerán de la naturaleza de las mismas. De igual manera la empresa, con su capital propio podrá invertir en la construcción de obras para la comercialización y adquisición de materiales para la venta.

Las influencias, en el ámbito familiar están constituidas por la relación de esta con los trabajadores, obreros y sus familias, el gobierno surtirá gran efecto en cuanto a las políticas y planes, morales, culturales y económicos adoptados que influirán positiva o negativamente pero siempre de forma directa; la iglesia y la sociedad en general, que intervendrán directamente en el logro del objetivo constitucional, a través de los diferentes procesos que estarán establecidos por la entidad, y determinados por los planes y/o proyectos que establezca el gobierno nacional para su ejecución; para íntegramente obtener un producto o servicio; que en este caso será en la cooperación al bienestar social.

Las entidades estarán determinadas por los insumos que le permitirán cumplir con los procesos que transformarán a dichos recursos en servicios sociales a las comunidades, a las empresas y a los particulares, tal como sea el caso; es decir, las salidas, convirtiéndose esto en proceso cíclico de eventos, pues siempre será necesario que la empresa reciba Recursos Financieros para lograr cumplir los objetivos organizacionales; siempre y cuando está rompa con la entropía negativa; en otras palabras, el proceso natural de desorganización, que llevan al fracaso a un determinado ente y dificulta el libre proceso de las actividades gerenciales.

Por otra parte el sistema abierto está influenciado en gran medida por la información que se maneja desde diversos ámbitos, está puede ayudar a corregir deficiencias y errores que se presenten para el logro de los objetivos del sistema y esto se puede observar en el grado de satisfacción de los clientes en general, en la calidad de las obras, diseños, materiales y asesoramientos y en el buen manejo de los recursos, que hagan que el

proceso se inicie de nuevo (retroalimentación). El ajuste de ciertas políticas gubernamentales a los deseos poblacionales por presión o mejoramiento harán que el sistema en un momento determinado se encuentre en un Estado Estable y en homeostasis, aunque este puede cambiar con el tiempo y de acuerdo a las necesidades de la empresa, para así encaminarse al logro de las metas, que hagan que la institución crezca como tal, brindando óptimos beneficios tanto a trabajadores (interna) como a sociedad en general (externamente).

Como se ha explicado; el medio ambiente interno y externo en la organización, puede influir de manera determinante en la toma de decisiones organizacionales, de lo anterior se colige, que la cultura organizacional reúne en su concepción las diversas relaciones de la empresa con su entorno (interno – externo).

- Relación con el medio interno (Diagnóstico Interno): En este se identificarán las fortalezas y debilidades del consorcio en relación a los riesgos y oportunidades antes mencionados, a objeto de establecer las capacidades y limitaciones de la institución para así determinar las tareas a ejecutar; no es otro que el conjunto de personas, grupos u organizaciones que se relacionan directamente con la institución. Para Consorcio Lunamar, C. A., lo constituyen:
 - Grupos Formales: Representado por la cadena de mando, que obliga a vincular a empleados entre sí y supervisores, estableciendo vínculos laborales. Es necesario verificar la estructura jerárquica donde se desarrollará el proceso de control tributario, las relaciones que se gestionen con la alta directiva, a fin de

informar sobre la administración contable y tributaria o procesos.

- Grupos Informales: Dentro de la empresa se mantienen relaciones grupales entre los miembros de la organización; vínculos de amistad y compartir, que puedan incidir positiva o negativamente en los procesos de control.

Dimensión 2: Elementos estratégicos

Todo control interno debe contemplar un plan de trabajo, que estime que se espera alcanzar para conocer claramente que se va a controlar, seguir y evaluar

1. Plan de Acción:

Consorcio Lunamar, C.A., deberá incluir un plan en el área tributaria que se convertirá en la norma y medida que permitirá evaluar las acciones deseadas, convirtiéndose en el marco referencial dentro del cual funcione el proceso de control, para ello el mismo debe contemplar:

- **Objetivos y Metas:** constituirán el horizonte a donde llegará la constructora, orientan el fin a obtener, durante un lapso específico de tiempo. Estos deben ser medibles y cuantificables en el tiempo. convirtiéndose en el patrón que orientará al proceso, siendo prudente establecer una estructura de objetivos de menor nivel que sean operacionalizados, siendo desarrollados en varios estratos cada vez más tácticos a medida que se descienda en una especie de pirámide. Los objetivos de menor nivel estarán más restringidos en cuanto a su validez en el tiempo y en el ámbito organizativo.
- **Medición del desempeño que se va a controlar:** El sistema de control debe recabar y procesar la información necesaria para evaluar la ejecución de los planes. Se debe tener en cuenta dos niveles para la actividad de planificación: estratégica y operativa. Los resultados de la evaluación realimentan el

proceso permitiendo determinar los ajustes que se han de efectuar en las revisiones periódicas de los planes.

- Comparación del desempeño actual con el esperado: Esto implica nuevamente la ejecución de un plan tributario que muestre la situación actual y la esperada, el fin a conseguir, los métodos para alcanzarlos, las estrategias a implementar y las acciones correctivas de ser necesario.
- Toma de acciones correctivas para ajustar el desempeño actual al esperado: La organización recibe del medio ambiente el impacto que le permite establecer un patrón de acción, esto es conocer las necesidades del medio y las acciones a implementar. En el plano tributario será el medio ambiente externo gubernamental y legal el que dicte las normas y parámetros impositivos que regirán sus funciones.

2. Estructura Organizativa:

Además de establecer un plan de acción dentro del consorcio, ha de considerarse a la organización como un todo, lo cual conllevará a formular metas basados no sólo en el objetivo a perseguir, sino, tomando en cuenta además los factores internos y externos que confluyen en el proceso, sus actividades propias y cómo esta planea alcanzarlas en corto, mediano y largo plazo; revisando sus herramientas de funcionamiento, políticas, creencias y compromisos asumidos por ante sus clientes, competidores, empleados, etc.

En este sentido, dentro de la estructura jerárquica deberá incorporarse un departamento dedicado a la gestión tributaria, en el cual deberán establecerse los planes, proyectos y metas a nivel

tributario, trabajando de la mano con el departamento de contabilidad, a objeto de enfocar la función de previsión, proyección, seguimiento e incidencia económico-financiera y evaluación de cargas impositivas nacionales, estatales y municipales que impacten a la empresa; aunado a la gestión que como contribuyente especial designado de una de las constructoras asociadas debe asumir ante la Administración Tributaria, atendiendo al nivel de ingresos brutos anuales, situación que la obliga además a cumplir con los requisitos de ley, a seguir un calendario especial para redimir las retenciones que en materia impositiva la empresa sopesa en sus compromisos y transacciones financieras con terceros.

Es importante que la alta dirección comprenda que el control tributario es esencialmente un proceso de toma de decisiones que le atañe directamente, por tanto, no debe caer en el error de pensar que se trata de un producto que puede adquirir de un grupo consultor o cuya elaboración es posible delegar en una unidad de apoyo, creada al efecto dentro de la organización.

3. Responsable del Control Tributario:

El control operará a través de personas sobre las cuales recaerán las responsabilidades del seguimiento y evaluación de los procesos, detectando las fallas y errores a priori y efectuando los informes técnicos para mantener comunicada a la alta gerencia, en este sentido, debe definirse claramente las funciones y responsabilidad de cada miembro.

Al existir un departamento tributario, la función asociada al proceso del control estará bajo la dirección y supervisión de esta

dependencia, la cual se encargará de establecer las metas y medios a seguir para así acompañar la gestión e inferir resultados afines.

Debe tenerse presente en esta parte del proyecto:

- Establecer manual de funciones; donde se detalle el trabajo de cada individuo y cómo influye dentro de los procedimientos, planes, políticas y mecanismos de control; cuáles son sus responsabilidades y sanciones en el caso de existir.
- Definir la cadena de mando; el funcionario deberá conocer claramente quien es (son) supervisor(es) inmediato(s) al cual deberá reportar (comunicación vertical ascendente) los resultados obtenidos, de igual manera debe conocer cuál es el personal que tendrá a su cargo para lograr definir mecanismos de trabajo (comunicación vertical descendente). Asimismo, se deberán precisar las relaciones del área tributaria con los demás departamentos del consorcio (comunicación horizontal) a objeto de identificar las entradas y/o salidas del sistema.
- Segregación de Funciones; ninguna persona deberá manejar todos los aspectos o fases del proceso de control tributario desde el comienzo hasta el final. En tal sentido, deberá considerarse personal para las fases de: Aprobación, Autorización, Ejecución, Registro y Evaluación.

4. Ambiente de Control Tributario:

Este se encuentra constituido por el medio que rodea a la organización, siendo propicio para el desarrollo óptimo de las operaciones, en este sentido, la actividad llevada a cabo por el

Consortio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas, origina una serie de obligaciones tributarias normadas por el cuerpo de leyes y reglamentos venezolanos que se erigen en el aparato legal de la Administración Tributaria en Venezuela.

5. Medios de Verificación:

Resultan ser instrumentos para cotejar el tipo de información que se está procesando, a objeto de comprobar su autenticidad:

- De Validez: para contrastar y asegurar que la información contable y tributaria procesada sea correcta, adecuada y pertinente, deberán ser:
 - Autorización: como control previo a la ejecución de la acción, firmado por un supervisor inmediato a la función ejercida.
 - Comparación: Para contrastar los datos desde un punto de partida actual, sobre actividades pasadas. Ejemplo conciliaciones bancarias, declaraciones anteriores, libros contables.
 - Verificación: para cotejar entradas y salidas. Ejemplo: órdenes de pago, notas de entrega, avance de obra, retenciones, afines.
- De Integridad: aquellos que aseguran que la información contable y/o tributaria fue procesada en su totalidad.
 - Inventarios
 - Facturas (Entrada/Salida)

- Libros Compras y Ventas
- Declaraciones
- Nóminas
- Cuentas por Cobrar
- Cuentas por Pagar
- Registros Contables
- De Reproceso: son aquellos que permiten la verificación paso a paso que aseguran que la información haya sido computada correctamente; mediante la revisión detenida de los registros.

6. Evaluación del Control:

Consiste en determinar las variaciones entre lo previsto y lo ejecutado, así como, las incidencias del plan y el control sobre los procedimientos aplicados, debe medirse:

- Contribución del sistema a la eficiencia tributaria del negocio, es decir, que responda a las necesidades y actividades propias del consorcio, adecuándose al medio donde habita.
- Presentación de informes de los encargados del control, donde se muestren las fluctuaciones obtenidas durante el periodo estudiado.
- Introducir indicadores de gestiones e índices financieros que reporten el comportamiento económico de la empresa mes a mes de forma cuantitativa y cualitativa; con el fin de lograr la confiabilidad sobre la información financiera, registros,

consistencia y presentación. Esto puede hacerse a través de métodos

- Gráficos; representación ilustrativa, secuencial y ordenada de las operaciones que integran el proceso de control tributario, que muestran diagramadamente el flujo de información, documentación y datos.
- Cuestionarios; diseñados a fin de mostrar la eficiencia o no del control, dirigidos a las personas involucradas en el proceso, estructurado de acuerdo a consultas que conlleven a verificar la confiabilidad de los procedimientos.
- Descriptivos; detalla por escrito los procesos, acciones, actividades, políticas y tareas realizadas durante el control tributario.
- Tablas; compila los datos estadística o matemáticamente para mayor comprensión.
- Aplicar auditorías internas y externas para apreciar el comportamiento del sistema y medir así la confiabilidad de la información, razonabilidad contable y extracontable generada; para vigilar el control interno contable –operativo y por ende tributario

7. Consideraciones Finales

La implementación de planes y métodos de control, resultan ser una actividad que amerita la constante adaptación a las necesidades propias de la

empresa y el medio en el cual se desarrolla, motivo por el cual el consorcio, deberá considerar mantenerse a la vanguardia, con el entorno, considerando:

- Contar con personal competente en el área tributaria, disciplinado que mantenga una actitud positiva y recíproca con los valores, compromisos, integridad, cultura corporativa y tributaria.
- Actualización constante de los miembros de la organización encargados del área tributaria y las funciones de planificación y control.
- Los cambios asociados a la implementación del control tributario deberán ser justificados y reportados a todos los miembros involucrados, revelando sus ventajas y desventajas, a objeto de reducir la resistencia al cambio suscitada por los cambios al equilibrio del sistema actual de proceder.
- Verificar la existencia de archivos con los históricos contables y tributarios del consorcio (declaraciones, actas, reparos, libros, resoluciones), clasificados y debidamente resguardados.
- Planificación de pago de Tributos, a través de calendarios
- Por otra parte además de ser contribuyente especial, la empresa genera obligaciones de impuestos nacionales, que le exigen el pago de impuesto sobre la renta (ISLR), al valor agregado (IVA), así como, también de diversos impuestos municipales y contribuciones parafiscales. Particularidad que incide en las cargas tributarias generadas según la naturaleza de las actividades de servicio en obras civiles; es decir, en términos tributarios, el hecho imponible los condiciona como contribuyentes de diferentes impuestos, por tanto, generan cargas impositivas.

Dimensión 3: Componentes

En cuanto al sistema contable y elementos financieros o tributarios a ser considerados, debe tenerse presente lo siguiente:

- Revisar los registros contables y actualizarlos a la fecha de puesta en marcha el plan tributario.
- El control tributario debe ser debidamente documentado, escrito, tangible sin lugar a omisiones.
- Adecuar la documentación interna para definir responsabilidades
 - Manual de Cargos
 - Organigrama
 - Políticas
 - Normas
- Actualizar el manual de Cuentas Contables.
- Realización de un pronóstico financiero, en el que se detallen las operaciones financieras a ser ejecutadas durante el corto plazo, para que una vez transcurrido el plazo se verifique el cumplimiento o no de las metas preconcebidas. Permitiendo vislumbrar la planificación con la ejecución real; los gastos con los estándares presupuestarios.
- Determinar con exactitud cuáles partidas representan rentas gravables.
- Definir los componentes de la estructura financiera, a través de las partidas que surten influencia dentro de la empresa y que se ven afectadas por los objetivos del plan tributario.
- Al realizar los planes que soportarán al control tributario, debe tenerse presente que estos deberán ser lo suficientemente flexible de manera de poder adaptarse a los diferentes departamentos que generan

tributos en la organización y las exigencias de la Administración Tributaria.

- La cultura presupuestaria y de planificación debe dar el debido peso e importancia a la planificación, el plan, el presupuesto y la administración tributaria, de manera tal que en la mente de los funcionarios exista un adecuado entendimiento del significado de cada uno de esos términos que permite la aplicación creativa, pero cuidadosa de los mismos.

Conclusiones

El control interno resulta ser una parte fundamental del proceso administrativo y gerencial de la organización, como parte de este sistema se integra con el desarrollo de las funciones y vela por el desarrollo óptimo de estas, logrando detectar aquellas debilidades o amenazas que traigan consigo errores y desviaciones al plan concebido originalmente.

Sin embargo, para la existencia del control interno debe existir un plan que trace un sendero de acción, contenido de metas, pasos, tareas y estrategias, que siendo medibles pueden ser vigilados, seguidos y evaluados para así cerrar el ciclo del proceso.

El control tributario por su parte, se encuentra dentro del sistema de control interno, como un método concebido para atender una parte específica del proceso, en este caso aquel dirigido a velar por la previsión y ejecución de las obligaciones de carácter impositivo dentro de las empresas.

Dentro de este contexto los resultados aportados por la investigación, se orientan a dar respuesta a los objetivos planteados, tendiente a diseñar estrategias de control interno para evaluarla gestión tributaria del Consorcio Lunamar, C. A. y sus empresas asociadas.

Bajo esta premisa y luego del análisis e interpretación de los datos suministrados por las técnicas e instrumentos metodológicos aplicados, a continuación se plasman algunas de las conclusiones inferidas:

- Aunque dentro del consorcio se subdividen las funciones administrativas se hace evidente la falta de procesos dedicados a la gestión tributaria, generando la inexistencia de métodos de control interno que velen por el fiel cumplimiento de los procedimientos asociados a este.

- Se evidencia la falta de planificación de la gestión tributaria, la cual resulta ser una herramienta indispensable para lograr implementar los métodos de control interno a nivel tributario; puesto que se necesita de un proyecto que muestre paso a paso y establezca un fin para que el control pueda actuar a nivel de seguimiento y evaluación de dicha previsión, detectando desviaciones y fallas en los procedimientos concebidos; debido a que planificación y control se conciben como parte de un todo engranado, que coexisten conjuntamente para dar cumplimiento a las obligaciones tributarias.
- El Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, carece de un área dedicada a la gestión tributaria, aunque la organización cuenta con un departamento contable, este sólo se encarga del registro y preparación operativa; la implementación de estrategias de control interno tributario, además de necesitar para su funcionamiento de la planificación, amerita un área responsable de su aplicación, seguimiento y evaluación, como medio de retroalimentación y autoevaluación. Considerando además que una de las constructoras asociadas es un contribuyente especial de la Administración Tributaria, motivo por el cual cuenta con obligaciones adicionales al pago y autodeterminación de cargas impositivas, puesto que debe velar por responder ante este órgano por la recaudación efectiva de los tributos en apego a la normativa vigente para tal fin.
- Asimismo, se detectó, producto de la revisión de la auditoría efectuada a la empresa, que aunque al consorcio se le han impuesto sanciones, la Administración Tributaria se encuentra vigilante al cumplimiento de las obligaciones. En este sentido, la empresa reportó varios errores e inconsistencias en sus registros contables y extemporaneidad en sus declaraciones.

La inexistencia de controles, inciden en el modo de proceder y el grado de importancia con que se efectúan los procesos, a nivel tributario conllevan a la falta

de medición del riesgo de las acciones implementadas durante el ejercicio económico y la autoevaluación de las decisiones tomadas, haciendo dificultosa la categorización de la eficiencia de los procedimientos aplicados.

Recomendaciones

Luego de analizar las variables del estudio y dar respuesta a las hipótesis de la investigación, se hace preciso definir el conjunto de recomendaciones aplicables para el diseño de estrategias de control interno para evaluar la gestión tributaria del Consorcio Lunamar, C.A. y sus empresas asociadas, que a continuación se detallan:

- Incorporar un área dedicada exclusivamente a la gestión tributaria, la cual trabajará de la mano con el departamento contable retroalimentándose mutuamente; para ello es importante que la alta gerencia considere la contratación de personal para cubrir todas las funciones asociadas a ambos procesos (contable y tributario), sin descuidar ninguno.
- El consorcio debe incorporar dentro de sus procesos la planificación de actividades a nivel tributario, a objeto de crear procedimientos que puedan ser controlables, medibles y evaluables a lo largo del tiempo, que se adapten conforme cambien las condiciones del medio entorno organizacional.
- Es recomendable establecer procedimientos de autoevaluación y medición de los procesos tributarios, que permitan inferir los resultados impositivos de las actividades propias del negocio, estimando beneficios o pérdidas.
- Definir la estructura financiera y económica del consorcio e instruir al personal sobre la misma a objeto de poder definir claramente los elementos tributarios que intervienen en ella.
- Capacitar al personal en la función tributaria a objeto de poder implementar las estrategias de control interno en el área tributaria sin perjuicio de cometer errores y desviaciones propias del proceso.

- Establecer claramente el control interno de la gestión tributaria, siguiendo los pasos del proyecto incorporando a la medición y la evaluación como los elementos fundamentales que se convertirán en los detectores de fallas, desviaciones e inconsistencias que desvirtúen los fines.
- Se hace importante dotar al consorcio de sistemas de información más actualizados, que permitan el manejo de registros contables y faciliten la revisión de históricos para inferir comparaciones y mediciones del proceso.
- Procurar de un ambiente de control tributario, donde la importancia de este sea conocida por todos los miembros del consorcio, a fin de que estratégicamente se minimice el riesgo de cometer ilícitos tributarios.

Referencias Bibliográficas

- AVILA, H. Introducción a la Metodología de la Investigación. CD Cuauhtemoc, Chihuahua, México 2006.
- CATACORCA, F. Contabilidad la base para la Toma de Decisiones. Editorial Mc Graw. Caracas, 1998.
- CEPEDA, G. Auditoría y Control Interno. Editorial Mc Graw Hill. Colombia, 1997
- CHISTENSEN. Metodología Experimental Boston. Allyn Y Bacón. Segunda Edición, 1980
- DECRETO 863, mediante el cual se dicta el Reglamento Sobre el Cumplimiento de Deberes Formales y Pago de Tributos para determinados Sujetos Pasivos con similares características. Gaceta Oficial N° 35.816 de fecha 13 de Octubre de 1995.
- DAVID, F. La Gerencia Estratégica. Serie Empresarial Fondo Editorial Legis, 1990
- GARAY, J (2002). Código Orgánico Tributario Comentado. Distribuidora AGR; S.A. Caracas-Venezuela.
- HERNÁNDEZ, R. y FERNÁNDEZ, C. Metodología de la Investigación. Segunda Edición. Madrid. España, 1989.
- LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Gaceta Oficial N° 5.600. Extraordinaria de fecha 26 de Agosto de 2002. Ediciones Dabosan. Caracas, Venezuela.

LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA. Gaceta Oficial N° 5.566. Extraordinaria de fecha 28 de Diciembre de 2001. Ediciones Dabosan. Caracas, Venezuela.

MALAVE, L. El Trabajo de Investigación. Editores Quirón, 2003.

MÉNDEZ, C. Metodología: Guía para la elaboración de diseños de investigación en ciencias económicas, contables y administrativas (2ª ed.). Bogotá: McGraw – Hill, 1997.

MIRA NAVARRO, J.C.: (2006) Apuntes de Auditoria, Edición electrónica gratuita. Texto completo en www.eumed.net/libros/2006a/. (Consultado el 14/05/2011).

MÜNCH, L. Fundamentos de Administración. Editorial Trillas. México, 1999.

PÉREZ, R. El Control Fiscal en la empresa Industria La Carmelita, S. A. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela, 2002

Providencia N° SNAT/2005/0056 mediante la cual se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado - Sujetos pasivos calificados como especiales. Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de Febrero del 2005.

REGLAMENTO GENERAL DE LA LEY QUE ESTABLECE EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Gaceta Oficial N° 5.363 Extraordinaria de Fecha 10 de Julio de 1999.

SARCOS, Y. Adaptación de los fundamentos del control interno administrativo al área tributaria y su relación con el cumplimiento de las

obligaciones en relación jurídica tributaria. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela, 2002.

TURCO S, WALTER, Control Interno Ejecutivo.
<http://www.monografias.com/trabajos69/control-interno-ejecutivo.shtml>.
(Consultado el 09/09/2010)

VILLEGAS, B. Diagnóstico de la Gestión Administrativa Tributaria del Área de Cobranzas de Barquisimeto, División de Recaudación SENIAT Región Centroccidental. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela, 2003.

Anexos

Anexo 1: Entrevista Estructurada

Buenos (as) días (tardes) estimado Sr. (a), con el fin de encontrar una propuesta para diseñar estrategias de control interno que evalúen la gestión tributaria en el Consorcio Lunamar, C. A., sírvase completar la siguiente encuesta, conteste o marque con una "X" la opción de respuesta que más se acerque a su opinión en relación al comportamiento y proceso actuales dentro de la empresa:

Objeto Social de la Organización: _____

Cargo del encuestado; _____

Grado de Instrucción que ostenta: _____

PREGUNTA	SI	NO	NO SABE	OBSERVACIÓN
1. ¿Se han definido la misión, la visión, los objetivos y metas organizacionales para el Consorcio Lunamar, C.A.?				
2. ¿Son conocidos por los miembros de la empresa la misión, la visión, los objetivos y metas organizacionales del Consorcio Lunamar, C.A.?				
3. ¿Existen mecanismos de control interno para los procesos tributarios dentro de la empresa?				
4. ¿Existen métodos de evaluación para los procesos tributarios dentro de la empresa?				
5. ¿Conoce las obligaciones tributarias a las cuales está sujeto el Consorcio Lunamar, C.A.?				
6. ¿Existe dentro del consorcio un departamento dedicado a la gestión tributaria?				
7. ¿La empresa contrata servicios de asesoramiento tributario?				
8. ¿Se han generado sanciones tributarias en la empresa?				
9. ¿Las actividades de su área son consideradas para el pago de impuestos?				

PREGUNTA	SI	NO	NO SABE	OBSERVACIÓN
10. La empresa se encuentra obligada al pago de los siguientes tributos: ISRL, IVA, Impuestos Municipales, Impuestos de Aduanas, Contribuciones Parafiscales				
11. ¿Los recursos humanos, materiales y financieros son adecuadamente controlados en el Consorcio Lunamar, C.A.?				
12. ¿El control interno puede ser un gran facilitador de la eficiencia, eficacia y economía de los recursos de las empresas?				
13. ¿Es posible que las Normas Técnicas de Control Interno faciliten la sinergia de las actividades y funciones de las empresas públicas de saneamiento y además contribuyan en la gestión económica de los recursos de estas entidades?				
14. Según su apreciación: ¿cuáles son los elementos válidos para crear un entorno favorable para el control?				
15. ¿Se realiza previsión de todas las incidencias que puedan tener las regulaciones gubernamentales en materia impositiva hacia el Consorcio?				
16. ¿Se controla en el consorcio el incremento de activos, disminuciones de pasivos?				
17. ¿Se adiestra al personal en materia tributaria, contable y de gestión?				
18. ¿Se informa a la dirección sobre el rendimiento y fluidez de los procesos contables y tributarios? a. ¿Cada cuánto tiempo?				

PREGUNTA	SI	NO	NO SABE	OBSERVACIÓN
19. ¿Existe algún método además del matemático para el cálculo de los tributos?				
20. ¿Se revisan periódicamente los ingresos y gastos a objeto de prever el pago de impuestos?				
21. ¿Analiza conjuntamente con su superior el comportamiento contable y administrativo que maneja en consorcio y que influye en el pago de tributos?				
22. ¿Existen registros que permiten hacer comparativos históricos de las actividades contables y tributarias?				
23. ¿En la actividad empresarial existen muchas herramientas que se utilizan o que pudieran utilizarse? En este sentido para efectos del control interno en la gestión tributaria, considera que debería disgregarse las funciones contables de las tributarias,				
24. ¿De acuerdo con su experiencia, el Consorcio Lunamar, C.A. podrá mejorar sus procesos, con la aplicación de instrumentos modernos para el control interno?				

Anexo 2: Validación del Instrumento

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

DATOS DEL ESPECIALISTA

Apellidos y Nombres : Quana Guerrero, Jesús Alfonso

C.I. 10-10.169.337

Título: Ingeniero Industrial

Título de Postgrado: Gerencia de Empresas

Fecha: 02/12/2011

Marque con una (X) la característica que cumpla cada ítem:

Ítems	Coherencia		Pertinencia		Claridad de Redacción		Ubicación	
	Sí	No	Sí	No	Sí	No	Sí	No
1	✓		✓		✓		✓	
2	✓		✓		✓		✓	
3	✓		✓		✓		✓	
4	✓		✓		✓		✓	
5	✓		✓		✓		✓	
6	✓		✓		✓		✓	
7	✓		✓		✓		✓	
8	✓		✓		✓		✓	
9	✓		✓		✓		✓	
10	✓		✓		✓		✓	
11	✓		✓		✓		✓	
12	✓		✓		✓		✓	
13	✓		✓		✓		✓	
14	✓		✓		✓		✓	
15	✓		✓		✓		✓	
16	✓		✓		✓		✓	
17	✓		✓		✓		✓	
18		✓	✓		✓		✓	
	18.a	✓	✓		✓		✓	
19	✓		✓		✓		✓	
20	✓		✓		✓		✓	
21	✓		✓		✓		✓	
22	✓		✓		✓		✓	
23	✓		✓		✓		✓	
24	✓		✓		✓		✓	

VALIDACIÓN DEL INSTRUMENTO

DATOS DEL ESPECIALISTA

Apellidos y Nombres : Leon Morales Eduardo Antonio

C.I. 11.490.265

Título: Deco. en Administración

Título de Postgrado: Esp. Gerencia Tributaria

Fecha: 29/11/2011

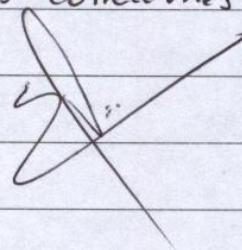
Marque con una (X) la característica que cumpla cada ítem:

Ítems		Coherencia		Pertinencia		Claridad de Redacción		Ubicación	
		Sí	No	Sí	No	Sí	No	Sí	No
1			☒						
2			☒						
3		☒		☒		☒		☒	
4		☒		☒		☒		☒	
5		☒		☒		☒		☒	
6		☒		☒		☒		☒	
7		☒		☒		☒		☒	
8		☒		☒		☒		☒	
9		☒		☒		☒		☒	
10		☒		☒		☒		☒	
11		☒		☒		☒		☒	
12		☒		☒		☒		☒	
13		☒		☒		☒		☒	
14		☒		☒		☒		☒	
15		☒		☒		☒		☒	
16		☒		☒		☒		☒	
17		☒		☒		☒		☒	
18		☒		☒		☒		☒	
	18.a	☒		☒		☒		☒	
19		☒		☒		☒		☒	
20		☒		☒		☒		☒	
21		☒		☒		☒		☒	
22		☒		☒		☒		☒	
23		☒		☒		☒		☒	
24		☒		☒		☒		☒	

OBSERVACIONES:

Verificar la identificación y aplicación del segundo objetivo específico, con relación a la respectiva sistematización de las variables. Determinar si los indicadores recibidos en la aplicación del instrumento son suficientes para dar respuesta a esta Variable.

Aprobado Previas correcciones
Indicadores

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'G' followed by a diagonal line and a small dot.