

**UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TACHIRA
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA**



**INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
(en materia de Impuesto Sobre La Renta Sector Agropecuario
Caso de Estudio Municipio Ezequiel Zamora Estado Barinas)**

Trabajo de grado presentado para optar al título de Especialista
en Gerencia Tributaria

Autora: Lic. Leira Noguera Vega
Tutor: Lic. Marco Antonio Torres Escalona

SAN CRISTÓBAL, JULIO DE 2005

APROBACIÓN DEL TUTOR

En mi carácter de Tutor del Trabajo Especial de Grado, presentado por la ciudadana LEIRA NOGUERA VEGA, para optar al Grado de Especialista en Gerencia Tributaria, cuyo título es: INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la evaluación por parte del jurado examinador que se designe.

En la Ciudad de San Cristóbal, a los 30 días del mes de Julio de 2005

Lic. Marco Antonio Torres Escalona
C.I.V-7.433.494

DEDICATORIA

A:

Mis Padres, por estar siempre a mi lado apoyándome y dándome buenos consejos para triunfar en la vida, a ellos les debo lo que soy.

Mis hermanas Mariela Margarita y Mary, quienes hace seis años partieron de este mundo hacia la Patria Celestial, y desde allá me acompañan siempre.

AGRADECIMIENTO

A:

Dios Todopoderoso, por todas las bendiciones que me ha dado en la vida, y por las que le falta por darme.

La Santísima Virgen de la Consolación de Táriba y al Espíritu Santo, por ser mis intermediadores ante Dios y por iluminarme en todo momento.

La Universidad Católica del Táchira por permitirme realizar estudios de postgrado en esta ilustre Institución de Educación Superior y lograr culminar la Especialización de Gerencia Tributaria.

Mis hermanos Gauder, Rafael Ángel y María Adela, por ser un ejemplo de trabajo y dedicación para luchar con voluntad y tenacidad en las metas que nos proponemos.

Mis sobrinos quienes con sus travesuras y diálogos alegran mi vida durante la realización de este trabajo, el cual espero los anime y sea un buen ejemplo por seguir.

La Licenciada Alejandrina D'Santiago quien se dedicó pacientemente a asesorarme en lo que respecta a la parte metodológica de este trabajo.

Todos aquellos familiares y/o amigos que desinteresadamente colaboraron para poder hacer mi sueño realidad.

INDICE GENERAL

	Pág.
Aprobación Tutor.....	ii
Dedicatoria.....	iii
Agradecimiento.....	iv
Índice General.....	v
Índice de Tablas.....	viii
Índice de Gráficos.....	ix
Carta de Presentación dirigida al Coordinador de Postgrado	x
Resumen.....	xi
Introducción.....	12
CAPITULO I: EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema.....	15
Formulación del problema.....	18
Objetivos	
Objetivo generales.....	19
Objetivos específicos.....	19
Justificación.....	20
Alcances y Limitaciones	
Alcances.....	21
Limitaciones.....	22
CAPITULO II: MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la investigación.....	23
Revisión bibliográfica.....	25
Bases teóricas.....	34
1. Principios del orden tributario.....	34
1.1. Principio de legalidad tributaria	34
1.2. Principio de justicia jurídica	36
1.2.1. Principio de generalidad del tributo.....	36
1.2.2. Pprincipio de igualdad ante el tributo.....	36

2. Los Tributos y su clasificación.....	37
2.1.- El impuesto.....	38
3. La Obligación Tributaria.....	40
4. Elementos cualitativos de la obligación tributaria.....	41
4.1. El hecho imponible.....	41
4.2. Sujetos de la Obligación Tributaria.....	42
4.3. Los Agentes de Retención y Percepción.....	44
4.4. El Objeto.....	44
5. Elementos cuantitativos de la obligación tributaria	
5.1 Materia imponible o gravable.....	45
5.2- Base imponible.....	45
5.3- Tarifa o alícuota.....	45
6. Ilícitos tributarios.....	45
7. Sanciones tributarias.....	46
8. Proceso administrativo.....	47
Marco Normativo	
1. La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.....	49
2. El Código Orgánico Tributario.....	50
3. La Ley de Impuesto Sobre La Renta.....	55
4. El Decreto 838.....	57
Definición de términos básicos.....	58
Variable en estudio.....	61
Operacionalización de la variable.....	62
CAPITULO III: MARCO METODOLÓGICO	
Nivel de la investigación.....	63
Diseño de la investigación.....	64
Población y muestra.....	65
Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	67
Técnicas de procesamiento y análisis de datos.....	68
Fases de la investigación.....	68
CAPITULO IV: ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS.....	72

CAPITULO V: CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
Conclusiones.....	93
Recomendaciones.....	95
CAPITULO VI: INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.....	97
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS	173
ANEXOS	
A ENCUESTA.....	179
B DECRETO 838.....	183

INDICE DE TABLAS

	Pág.
Tabla N° 1 CANTIDAD DE SECTORES ENCUESTADOS POR PARROQUIA.....	66
Tabla N° 2 ENCUESTAS APLICADAS A TODAS LAS PARROQUIAS..	73
Tabla N° 3 RESPUESTAS POSITIVAS DE CADA PARROQUIA.....	78
Tabla N° 4 RESPUESTAS POSITIVAS DE LOS PRODUCTORES AGROPECUARIOS POR CADA PARROQUIA.....	80
Tabla N° 5 RESPUESTAS NEGATIVAS DE CADA PARROQUIA.....	82
Tabla N° 6 RESPUESTAS NEGATIVAS DE LOS PRODUCTORES AGROPECUARIOS EN PORCENTAJE.....	84
Tabla N° 7 NUMEROS DE SUJETOS PASIVOS (CONTRIBUYENTES Y NO CONTRIBUYENTES) POR PARROQUIAS.....	89
Tabla N° 8 SUJETOS PASIVOS POR ACTIVIDAD.....	91

INDICE DE GRÁFICOS

	Pag.
Gráfico N° 1 CANTIDAD DE SECTORES ENCUESTADOS POR PARROQUIA.....	67
Gráfico N° 2 ENCUESTAS APLICADAS A TODAS LAS PARROQUIAS..	74
Gráfico N° 3 RESPUESTAS POSITIVAS DE CADA PARROQUIA.....	79
Gráfico N° 4 RESPUESTAS POSITIVAS DE LOS PRODUCTORES AGROPECUARIOS POR CADA PARROQUIA.....	81
Gráfico N° 5 RESPUESTAS NEGATIVAS DE CADA PARROQUIA.....	83
Gráfico N° 6 RESPUESTAS NEGATIVAS DE LOS PRODUCTORES AGROPECUARIOS EN PORCENTAJE.....	85
Gráfico N° 7 NUMEROS DE SUJETOS PASIVOS (CONTRIBUYENTES Y NO CONTRIBUYENTES) POR PARROQUIAS.....	90
Gráfico N° 8 SUJETOS PASIVOS POR ACTIVIDAD.....	91

San Cristóbal, 30 de Julio de 2005

Ciudadano:

Lic. Betulio Maldonado

Coordinación de Postgrado de la Universidad Católica del Táchira

Presente.-

Formalmente presento el Trabajo de Grado titulado **INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS** (en materia de Impuesto Sobre La Renta Sector Agropecuario. Caso de Estudio Municipio Ezequiel Zamora Estado Barinas), para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria, que otorga la Universidad Católica del Táchira.

Atentamente,

Leira Noguera Vega
C.I.N° V- 9.363.719

UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL TACHIRA
DIRECCIÓN GENERAL DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
(en materia de Impuesto Sobre La Renta Sector Agropecuario. Caso de estudio
Municipio Ezequiel Zamora Estado Barinas)

Autora: Leira Noguera Vega.
Tutor: Marco Antonio Torres Escalona
Año: 2005.

RESUMEN

La implementación de las reformas tributarias y la creación del SENIAT en el año 1994, con miras a diversificar los ingresos tributarios y dar participación a otros sectores productivos distintos al petrolero asignó al ciudadano venezolano un conjunto de obligaciones para las cuales no estaba preparado psicológica ni técnicamente, debido a que los principios establecidos en la normativa legal (Constitución Nacional, Código Orgánico Tributario, Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento) causan problemas interpretativos u operativos que dificultan el cumplimiento de dichas obligaciones; por lo tanto el objeto de esta investigación fue diseñar un instructivo que permitiera orientar y desarrollar nuevos valores y actitudes hacia la aplicación de leyes impositivas y la recaudación de tributos. Para ello se plantearon los siguientes objetivos específicos: Efectuar un diagnóstico de la necesidad de un instructivo para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta para el sector agropecuario; estudiar las disposiciones establecidas en la normativa legal referente a las obligaciones tributarias; definir los conceptos fundamentales de la obligación tributaria en asunto de Impuesto Sobre La Renta; establecer la estructura y los elementos que conforman el instructivo destinado a los productores agropecuarios. Esta investigación es de carácter descriptivo y se basó en la técnica de la encuesta para el diagnóstico de necesidades. Los resultados obtenidos permitieron determinar en alto porcentaje el incumplimiento de los productores en lo concerniente al Impuesto Sobre La Renta, debido al desconocimiento de la ley tributaria vigente. En tal sentido fue necesario ofrecer a los productores una investigación ágil, veraz y actualizada que reuniera las obligaciones tributarias en un instructivo completo, confiable, flexible, fácil de manejar y de aplicar con fundamento en las disposiciones legales pertinentes para evitar una posible sanción por parte de las autoridades competentes.

INTRODUCCIÓN

La necesidad de obtener ingresos fiscales distintos a la renta petrolera, que hiciera más competitiva la economía venezolana condujo en 1994 a reformular la política económica, financiera y fiscal por una más productiva y diversificada en la cual participen todos los sectores productivos del país, debido entre otros factores a la caída en los precios del petróleo, la fuga de capitales, la inadecuada administración del gasto público, la inflación y el déficit fiscal. Razón por la cual el Estado venezolano implementó un conjunto de reformas legales en las que se incluyen leyes impositivas y se creó el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), adscrito al Ministerio de Hacienda con el fin mejorar el sistema de recaudación de ingresos fiscales procedentes de los distintos sectores, atacar la evasión y el fraude fiscal, incrementar la recaudación, modernizar la estructura tributaria y fomentar la disciplina en el pago de impuestos.

La aplicación de estas leyes y la actividad del SENIAT permitieron logros significativos; la recaudación tributaria distinta a la petrolera comienza ascender de manera progresiva, los mayores ingresos después de la renta petrolera corresponden al Impuesto por Consumo Suntuario y Ventas al Mayor transformado en IVA, y le sigue el Impuesto Sobre La Renta.

La implementación de las reformas tributarias y la creación del SENIAT asignaron al ciudadano venezolano un conjunto de obligaciones para las cuales no estaba preparado psicológica ni técnicamente, debido a que los principios

establecidos en la normativa legal (Constitución Nacional, Código Orgánico Tributario, Ley de Impuesto Sobre La Renta, reglamento, resoluciones y otros preceptos legales de aplicación general) causan problemas interpretativos u operativos que dificultan el cumplimiento de las obligaciones tributarias, además de la previsión de las consecuencias derivadas del desconocimiento de los deberes formales y tipo de recaudación empleada actualmente por la Administración tributaria, por estas razones es conveniente que estos principios sean presentados de manera organizada y sencilla en un instructivo que, además de la acción orientadora, permita desarrollar nuevos valores y actitudes hacia la aplicación de leyes impositivas y la recaudación de tributos.

De allí que el objetivo general trazado para emprender la investigación fue diseñar un instructivo destinado al sector agropecuario que facilite al contribuyente el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta por cuanto ellos constituyen un universo heterogéneo y no todos tienen la formación cultural e intelectual para entender y cumplir con los principios impositivos que establecen las leyes ni cuentan con personal especializado para efectuar la determinada declaración tributaria.

El diseño de investigación para responder al problema planteado fue documental, porque se acudió al examen de fuentes impresas para la construcción del marco teórico y el diseño de la propuesta. También fue de campo, ya que los datos del diagnóstico se obtuvieron directamente de la realidad, pues se efectuó una encuesta a una muestra seleccionada de 75 personas contribuyentes o no del sector agropecuario del Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas. Incorporó en su desarrollo un proyecto factible porque en función de los resultados del diagnóstico se diseñó el instructivo. La investigación fue descriptiva por cuanto se indicaron las características de un hecho (conocimiento y cumplimiento de las obligaciones tributarias)

La presente investigación se estructuró en seis capítulos. El primero corresponde al Planteamiento del problema. El segundo se refiere al marco teórico en el cual se organizan los elementos contenidos en la descripción del problema. El tercero indica la metodología utilizada para desarrollar la investigación. El cuarto presenta el análisis e interpretación de los resultados del diagnóstico efectuado, que condujo a la propuesta de un instructivo sobre obligaciones tributarias. El quinto muestra las conclusiones y recomendaciones y el sexto contiene el instructivo destinado al sector agropecuario.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del problema

Tradicionalmente Venezuela ha sido un país rentista y ha obtenido sus mayores ingresos de la renta petrolera, sin embargo en la actualidad se ha impuesto la necesidad de diversificar las fuentes de ingresos fiscales para compensar la sensible pérdida de dinamismo del petróleo como proveedor de recursos al Fisco Nacional. Por ello desde hace varios años comenzó un proceso de modernización de la Administración Tributaria y el desarrollo de una cultura y conciencia tributaria.

Antes del año 1978, la normativa tributaria aplicable era difusa, casuística, poco uniforme y hasta confusa debido a la existencia de un repertorio de instrumentos legales para cada tributo en particular y a la diversidad de procedimientos contenidos en textos legales a veces no tributarios. La promulgación del Código Orgánico Tributario en el año 1.982 establece normas que unifican conceptos y procesos tributarios para darle un amplio margen de seguridad jurídica tanto al Estado como a los contribuyentes de acuerdo con lo pautado en los Principios Tributarios.

El Presidente Rafael Caldera en 1994 promulga por decreto un

conjunto de leyes tributarias entre las que destaca: la reforma del Código Orgánico Tributario que había sido modificado también en 1992 (incorpora la creación de la unidad tributaria), la reforma de la Ley del Impuesto Sobre La Renta de 1991, la adopción de la Ley del Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, ley transitoria de Impuesto al Débito Bancario, la reforma de la Ley de Timbres Fiscales y la Ley de Concesiones de obras públicas. También se creó el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), adscrito al Ministerio de Hacienda con el fin mejorar el sistema de recaudación de ingresos fiscales procedentes de los distintos sectores productivos, atacar la evasión y el fraude fiscal, incrementar la recaudación, modernizar la estructura tributaria y fomentar la disciplina en el pago de impuestos. Esto se logra mediante la implementación de programas de fiscalización.

La implementación de las reformas tributarias y la creación del SENIAT asignan al ciudadano venezolano un conjunto de obligaciones para las cuales no está preparado psicológica ni técnicamente, ya que no todos se preocupan por conocer la normativa legal, además porque los principios propuestos en el Código Orgánico Tributario (C.O.T.); en los preceptos establecidos: en la Ley de Impuesto Sobre La Renta (L.I.S.R.), y en su Reglamento, relativos a los deberes formales que impone la Administración Tributaria a los sujetos pasivos, dificultan la comprensión de las normas legales que ocasionan el incumplimiento de las obligaciones tributarias en este sector, pues bastantes personas desconocen si son contribuyentes o no y si la actividad efectuada está sujeta al pago de impuesto, y muchas veces se enteran de las obligaciones cuando son objeto de fiscalización o de sanción.

Esta situación no permite que los ciudadanos cumplan a cabalidad con las obligaciones tributarias en cuanto al Impuesto Sobre La Renta, ni

prevean las consecuencias derivadas del desconocimiento de los deberes, por no inscribirse en el Registro de Información Fiscal, no presentar declaraciones y/o no llevar libros exigidos de acuerdo al Código de Comercio, y/o Código Orgánico Tributario. Además no permite que las formas de recaudación empleadas actualmente por la Administración tributaria sean las más idóneas.

El sector agropecuario no escapa a esta realidad, ya que quienes se dedican a esta actividad constituyen un universo heterogéneo y no todos tienen la formación cultural e intelectual para entender y cumplir con los principios impositivos que establecen las leyes ni cuentan con personal especializado para efectuar la determinación y declaración estimada y definitiva de Impuesto Sobre La Renta. Además carecen de un instructivo en el cual se les indique específicamente los deberes formales para el cumplimiento cabal de las obligaciones en materia de Impuesto Sobre La Renta, establecidas por el estado, que además tome en cuenta las ventajas y desventajas de los principios impositivos que rigen la actividad agropecuaria y el decreto 838 de fecha 31 de mayo de 2000, actualmente prorrogado por segunda vez hasta el 31 de diciembre de 2006, tal como lo fija la Gaceta Oficial N° 38.096 del 29 de diciembre de 2004, y que crea el beneficio de exoneración del pago de tributos si lo solicitan voluntariamente.

De persistir esta situación los productores agropecuarios continuarán desconociendo las obligaciones y derechos que tienen en materia de tributaria, los cuales son necesarios para no cometer ilícitos, evitar sanciones y obtener los beneficios previstos en la ley. El SENIAT, por su parte, seguirá registrando déficit en el proceso de recaudación de impuesto, ya que los productores al adolecer de información no están al tanto si deben contribuir o no. Por esta razón se hace indispensable el diseño de un instructivo que aporte al contribuyente un instrumento con información detallada sobre las obligaciones

tributarias y el procedimiento de declaración del Impuesto Sobre La Renta.

Formulación del problema

La elaboración de un instructivo de obligaciones Tributarias destinado a los productores del sector agropecuario condujo a la formulación de la siguiente interrogante:

¿Qué efectos tiene el diseño de un Instructivo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de quienes se dedican a la actividad agropecuaria?

Esta interrogante se sistematizó así:

- 1 ¿Qué principios de la Constitución, del Código Orgánico Tributario y de la Ley del Impuesto Sobre La Renta deben tomarse en cuenta para la elaboración de un instructivo que permita el cumplimiento de obligaciones tributarias por quienes se dedican a la actividad agropecuaria?
- 2 ¿Qué características debe poseer un instructivo de obligaciones Tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta para quienes ejercen la actividad agropecuaria?
- 3 ¿Qué efectos genera en los contribuyentes del sector agropecuario la existencia de un instructivo que incluya normas y procedimientos para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias?

Objetivos

Objetivo general

Diseñar un instructivo que suministre a los productores del sector agropecuario, conocimientos técnico-legales básicos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta.

Objetivos específicos

1. Diagnosticar las necesidades de los contribuyentes del sector agropecuario en relación al cumplimiento de las obligaciones tributarias en cuestión de Impuesto Sobre La Renta.
2. Estudiar las disposiciones establecidas en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y Código Orgánico Tributario, referente a las obligaciones tributarias del sector agropecuario.
3. Definir los conceptos fundamentales de la obligación tributaria en cuanto a Impuesto Sobre La Renta.
4. Establecer la estructura y los elementos que conformarán el instructivo, para el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los productores agropecuario.
5. Determinar la factibilidad financiera, humana y tecnológica para el diseño del instructivo relacionado con el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte del sector agropecuario.
6. Elaborar el instructivo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias dirigido a los productores contribuyentes o no del sector agropecuario.

Justificación

El sector agropecuario hasta 1993 estuvo exento del pago del Impuesto Sobre La Renta. A partir de 1994 se consideró como contribuyente, pero la Reforma Parcial de la Ley del Impuesto Sobre La Renta del 29 de noviembre de 1995 incorpora nuevamente la exención y se elimina en 1999 cuando se retoma la idea de que los productores sean contribuyentes al impuesto y cumplan con los deberes formales que estipula esta ley. Por esta razón algunas personas dedicadas a las actividades del sector primario desconocen las obligaciones tributarias a las cuales están sometidas y los beneficios fiscales que ofrece la Administración Tributaria, pues no se han preocupado por conocer la normativa legal pertinente.

Dada la importancia que tiene el cumplimiento de las obligaciones tributarias en cuanto al Impuesto Sobre La Renta por parte del sector agropecuario y la necesidad de que los productores adquieran conocimientos técnicos legales básicos para evitar posibles sanciones, se propone la elaboración de un instructivo en el cual se indiquen los principios establecidos en la Constitución Nacional, los deberes de los contribuyentes, elementos y procedimientos para el cálculo del impuesto y las sanciones por incumplimiento de las obligaciones tributarias para dicho sector, así como los derechos que tienen según el Código Orgánico Tributario.

La presente investigación aporta a los productores del sector agropecuario un instrumento útil para la comprensión de las normas establecidas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, Código Orgánico Tributario, Ley del Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, decretos y normas de aplicación general relativos a los deberes

formales que impone la Administración Tributaria. También suministra información para el cumplimiento de las obligaciones en materia impositiva.

Es de resaltar, que si el contribuyente cumple a tiempo con las obligaciones contempladas en el instructivo, los ingresos de auto liquidación serán revertidos inmediatamente en servicios públicos tales como: construcción de calles y avenidas, mejoras en hospitales y centros educativos, entre otros. Así mismo, el trabajo se reviste de gran importancia social, debido a que con la recaudación de dichos tributos, se fortalecerá la gestión del estado y de la nación, mediante el cumplimiento fiel de la misión.

Finalmente, los hallazgos reportados en la investigación, contribuirán con el crecimiento intelectual de los estudiantes que cursan la Especialización en Gerencia Tributaria de las distintas Instituciones Universitarias, en especial a los de la Universidad Católica del Táchira, también a los futuros investigadores en materia de Impuesto Sobre La Renta, porque el instructivo es una herramienta útil para obtener mayores conocimientos y comprensión en cuanto al proceso de autoliquidación del impuesto, además permitirá al SENIAT optimizar el proceso de recaudación.

Alcances y limitaciones

Alcances

El diseño de un instructivo sobre los deberes y obligaciones que deben cumplir los contribuyentes del sector agropecuario para evitar posibles sanciones por parte de la Administración Tributaria, tiene como propósito

suministrar información tributaria a los contribuyentes ordinarios y exentos, a los productores agropecuarios y a los especialistas en Impuesto Sobre La Renta, fundamentado legalmente en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en las normas fiscales establecidas en el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto Sobre La Renta, su reglamento y el Decreto 838, actualmente prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2006.

Para alcanzar exitosamente el propósito de la presente investigación, se procedió a realizar un diagnóstico sobre las necesidades latentes del sector agropecuario en los contribuyentes con relación al proceso de liquidación de Impuesto Sobre La Renta. Seguido a esto, se procedió a determinar la disponibilidad de los recursos (humanos, físicos, financieros y tecnológicos) que permitan el diseño del instructivo en el ámbito de Impuesto Sobre La Renta.

Por último, se realizó el diseño propiamente dicho del instructivo de obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta dirigido a los contribuyentes del SENIAT y en especial a quienes se dedican al sector agropecuario.

Limitaciones

El desarrollo de la investigación estuvo condicionado por la ausencia de materiales informativos adaptados a los productores agropecuarios de este sector y por la selección de la información que integra este instructivo. También constituyó una limitante el hecho de que la información aportada en las encuestas no siempre posee completa objetividad.

CAPITULO II

MARCO TEORICO

Antecedentes de la investigación

Durante el proceso de investigación se consultaron diversos trabajos de grado realizados con antelación que guardan relación directa o indirecta con la temática abordada, entre los que se pueden destacar: El trabajo de grado realizado por Crespo y Otros (1999), titulado: **Procedimientos de Auditoria Fiscal para la División de Fiscalización del SENIAT**. Presentado ante la Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado con la finalidad de optar al título de Especialista en Auditoria.

Esta investigación dio a conocer, una serie de métodos o procedimientos que deberían seguirse para mejorar la ejecución y agilización del sistema de verificación de las obligaciones tributarias, pasos que permitieron el mejoramiento de las funciones que desempeñan los fiscales en esa entidad con relación a un determinado impuesto.

Los autores fundamentaron su trabajo metodológicamente, bajo el paradigma de la investigación cualitativa, de tipo documental. Como técnica e instrumentos de recolección de datos utilizaron la revisión literaria, reflejadas

en una matriz de análisis.

La investigación es de vital importancia en el presente trabajo de grado, debido a que permite conocer algunos controles que se deben tener sobre las obligaciones tributarias orientadas a minimizar la evasión fiscal. Lo cual conduce a aumentar las recaudaciones que constituye el recurso financiero con que cuenta el SENIAT.

Seguidamente, se consultó a Aguilar y otros (2001), quienes en el trabajo de grado titulado **Manual de auditoria tributaria**, presentado ante la Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado con el propósito de optar al título de Especialista en Auditoria propusieron como objetivo general diseñar un Instructivo de auditoria tributaria. Dicho trabajo se llevó a cabo bajo la modalidad de investigación documental y recabaron la información directamente de fuentes bibliográficas.

Una vez analizada la información, concluyeron que es necesario realizar auditorias tributarias para determinar la exacta renta gravable y considerar la normativa tributaria vigente y los principios de contabilidad generalmente aceptados, que garanticen confiabilidad en los procedimientos. Recomendán para ello el estudio de viabilidad financiera de la aplicación del instructivo a la organización que lo requiera.

El aporte del presente antecedente, radica en la importancia que tiene para las personas jurídicas realizar auditorias tributarias que determinen a ciencia cierta la renta gravable. Aunque dicha tesis no se relaciona directamente

con este trabajo de grado, se tomó en consideración porque permitió orientarlo teóricamente

La revisión de fuentes documentales realizada permitió determinar que no existen investigaciones relacionadas con manuales informativos de Impuesto Sobre La Renta aplicables al sector agropecuario. Sin embargo se contó con la normativa legal que incluye: la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley de Impuesto Sobre La Renta, y su Reglamento, el Decreto 838 y el Código Orgánico Tributario; además de los textos de los siguientes autores: Villegas, Héctor (1992), Garay, Juan (2001) y una Guía Práctica para la Declaración del Impuesto Sobre La Renta (Legis Editores, 4ta. Edición, Octubre 2002). También artículos periodísticos de algunos investigadores tributarios y boletines informativos, emitidos por la Administración Tributaria (SENIAT).

Revisión bibliográfica

En esta sección del proyecto de investigación se presentan en forma sintética los estudios realizados por diversos investigadores que hacen referencia a: la reseña histórica del impuesto, el comentario y casos prácticos de la Ley del Impuesto Sobre La Renta, el derecho tributario, la reforma de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, los deberes de los contribuyentes, la reforma del Código Orgánico Tributario, el régimen tributario en el sector agropecuario y las acciones para promover la aceptación de los tributos.

Villegas, Héctor (1992): **Curso de Finanzas**. Derecho Financiero y Tributario, 5ta. Edición. Buenos Aires. Edic. Desalma

Villegas ofrece en este texto un conjunto de informaciones relacionadas con el Derecho Tributario y dedica un capítulo (IV) a los tributos y dentro de éstos, el impuesto. Comienza con la definición y clasificación de los tributos. Continúa con la noción general de impuesto, su naturaleza jurídica, clasificación y el fundamento ético-político y concluye con los efectos económicos, jurídicos, políticos, morales y psicológicos.

Garay, Juan (2002): **Ley del Impuesto Sobre La Renta del 28 de Diciembre - 2001** Caracas, Corporación AGR.

Este libro está estructurado en tres partes: La Reforma a la Ley del Impuesto Sobre La Renta publicada en la Gaceta Oficial extraordinaria Número 5.566 del 28 de diciembre de 2001 que entró en vigencia en enero 2002 y reemplazó a la de octubre 1999; los 56 Comentarios de los artículos de la Ley y 15 Casos Prácticos. El Capítulo del Ajuste por Inflación es objeto de un amplio comentario a cargo de Miren Garay, ya que en la Reforma se mejora la redacción de este capítulo.

Derecho Tributario. Legislación Básica (1996) Graw Hill.

Este libro incluye una Ley Tributaria de España, que aspira informar sobre las instituciones y procesos que conforman la estructura del sistema tributario e incorporar al ordenamiento jurídico un esquema de las normas de los tributos que orienten y faciliten la codificación. Antes de enunciar los capítulos de esta Ley se ofrece una sección previa en la cual se dan los

antecedentes históricos de la Ley y 14 puntos explicativos de los 3 títulos que conforman este instrumento legal, referentes a: propósito de la ley tributaria, los principios generales de orden tributario, el régimen jurídico de la norma tributaria, las clases de tributos, el hecho imponible, el sujeto pasivo, la base y deuda tributaria, las infracciones, los órganos y procedimientos de gestión, los principios de recaudación, los jurados tributarios y la revisión de actos en vía administrativa.

Guía Práctica para la Declaración del Impuesto Sobre La Renta (2002),
LEGIS Editores.

Está destinada a personas naturales y jurídicas. Ofrece un análisis de la Ley del Impuesto Sobre La Renta y su reglamento, para ello extraen los deberes y derechos de los contribuyentes y se orienta fundamentalmente a la manera de presentar la declaración estimada y definitiva del Impuesto Sobre La Renta de acuerdo con la normativa legal vigente. Emplea de las diferentes formas utilizadas por el SENIAT como medio para la recaudación.

Bolívar, José (Abril, 1999): “Reforma de la L.I.S.R. debe ser considerada como emergencia tributaria”. En: **Ámbito Jurídico Legis**. Pág. 3.

Este se refiere a las leyes de cuatro áreas incluidas en la Ley Habilitante para ser objeto de modificación, en el ámbito tributario destaca la Ley del Impuesto Sobre La Renta, de la cual se considerará la simplificación del Ajuste por Inflación, la exención al sector primario, el establecimiento de gravamen a los dividendos, disminución del porcentaje para las nuevas inversiones, la armonización de la legislación tributaria y el establecimiento de medidas de control.

Bolívar, José (Abril, 1999): “Deberes de los Contribuyentes”. En: **Ámbito Jurídico Legis**.

Define los deberes formales de los contribuyentes impuestos por la Administración Tributaria establecidos no sólo en el Código Orgánico Tributario sino también en leyes y reglamentos como la Ley del Impuesto Sobre La Renta y la Ley del Consumo Suntuario y Ventas al Mayor. La Ley del Impuesto a su modo de ver, indica el deber del contribuyente de exhibir el comprobante de liquidación del impuesto, llevar en forma ordenada y ajustado a principios de contabilidad generalmente aceptados, los libros y registros determinados por la ley (libro diario, mayor e inventario) y otros deberes. El Reglamento establece otros deberes relativos a las declaraciones definitivas y estimadas. El Código Orgánico Tributario consagra las sanciones por incumplimiento en los deberes que pueden ser onerosas para el contribuyente.

“Incentivos Fiscales del ISRL se amplían” (Enero 2000). En: **Ámbito Jurídico Legis**. Pág. 9.

Plantea que la Ley del ISLR (octubre, 1999) establece incentivos que estimulan las inversiones nacionales y extranjeras en sectores estratégicos de la economía nacional, facilitan y fomentan la reindustrialización. Se mantiene la rebaja del 8% a los contribuyentes que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y actividades conexas (refinación y transporte) y se rebaja un 4% sobre el costo de las nuevas inversiones realizadas en las áreas de exploración, perforación e instalaciones; se reduce a 10% los enriquecimientos procedentes de actividades industriales y agroindustriales; se rebaja un 75% a los enriquecimientos derivados de la prestación de servicios turísticos; se otorga al sector primario la rebaja del 80% sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción y un 10% por

actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente.

“Actividades del campo sujetas al ISLR” (Enero 2000). En: **Ámbito Jurídico Legis. Pág. 9.**

En este artículo se hace referencia a la eliminación de la exención al sector primario en la Ley de Impuesto Sobre La Renta (octubre 1999) y presenta un poco de historia sobre el tratamiento dado a este sector. Desde antes de 1986 gozaban de la exención fiscal, pero la otorgaba el Ejecutivo Nacional. La Legislación de 1986 estableció por primera vez la dispensa al pago de tributo a los productores rurales. La Ley del Impuesto Sobre La Renta de 1994 consideró al sector primario como contribuyente y eliminó los beneficios de exención a los productores del campo, pero la Reforma Parcial de la Ley del 29 de noviembre de 1995 incluye la reincorporación de la exención. La Ley del Impuesto Sobre La Renta del 22 de octubre 1999 elimina de nuevo la exención establecida para este sector y retoma la idea de que los productores sean contribuyentes al impuesto y cumplan con los deberes formales que den cumplimiento a esta ley.

Como consecuencia de la eliminación de las exenciones están obligadas a cancelar según el artículo 174 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta el tributo de Ajuste inicial por Inflación del 3% por la inscripción en el Registro de Activos Revaluados (RAR). También deberán realizar un Reajuste regular por inflación al cierre de cada ejercicio gravable como lo establece el artículo 178.

Las rebajas de impuesto por inversiones y actividades establecidas en la Ley del Impuesto Sobre La Renta corresponden sólo a aquellas en las que el provecho obtenido beneficie a la comunidad donde se desarrolla la inversión. Esto lo establece el artículo 57 que propone una rebaja del 80% “sobre el valor

de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción y concede una rebaja de un 10% calculado “sobre el monto de las inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente.

Ruan, Gabriel y otros (Abril, 2002): “La tributación como herramienta de la Política Fiscal del Gobierno Nacional”. En: **Ámbito Jurídico**. Legis. Pág. 15.

La Asociación Venezolana de Derecho Tributario ha formulado un conjunto de observaciones que tienen como objeto preservar el sistema tributario nacional y el respeto de los principios constitucionales que lo sustentan, ya que las reformas tributarias hechas por el Ejecutivo Nacional, en los últimos tres años, ponen de manifiesto el propósito de utilizar los tributos para mejorar los efectos nocivos de la política económica. Entre las observaciones destacan:

1. Excesiva carga tributaria para la población como consecuencia de la proliferación de las fuentes de corrupción que encarecen las actividades económicas, la falta de una adecuada coordinación tributaria, la falta de seguridad jurídica y de incentivos económicos a la inversión.
2. Abandono de la prioridad de la recaudación por la creación asistemática de nuevos impuestos y contribuciones para afrontar el déficit fiscal.
3. Inestabilidad legislativa ante la ausencia de una política tributaria bien definida, signada por la inestabilidad jurídica puesta de manifiesto en el gran número de instrumentos legales y sus reformas implementados en los últimos años.
4. Marcada inseguridad jurídica por la descoordinación de medidas adoptadas en el ámbito tributario que contradicen lo dispuesto en la Constitución.
5. Actividades del campo ante una gran incertidumbre por el establecimiento desproporcionado de gravámenes al sector agrícola y pecuario, la

- incertidumbre generada por la Ley de Tierras y la inseguridad ocasionada por la extorsión económica producida por la guerrilla a estos productores.
6. Contradicciones de justicia en cuanto a la aplicación de la alícuota general del IVA y la eliminación de exenciones y exoneraciones.
 7. Impuestos sin consultar la capacidad contributiva como el débito bancario al no gravar verdaderas manifestaciones de riqueza.
 8. Retroceso de la descentralización consagrado en la Constitución como política nacional debido al establecimiento de decretos con fuerza de ley que violentan el principio de legalidad tributaria al sustraer de la reserva legal tasas y contribuciones especiales.
 9. Desobediencia constitucional en el proceso de descentralización evidenciado en la falta de sanción de decretos y leyes relativos al ámbito tributario.
 10. Incertidumbre en el pago de aranceles por servicios de registro y notaria que no son establecidos por la ley, debido a la derogación de la ley de Registro Público.

Pereira, Marlene (Diciembre, 2002): “Las consecuencia del incumplimiento de las obligaciones tributarias (II). En: **Ámbito Jurídico**. Legis. Pág. 6.

Este es la continuación de un trabajo presentado por La licenciada Marlene Pereira con motivo de las sanciones pautadas en el Código Orgánico Tributario publicado el 17 de octubre de 2001. La autora describe los ilícitos formales (relativos a las especies fiscales y gravadas, al retraso u omisión en el pago de tributos o sus porciones y al retraso en el pago de anticipos) y los sancionados con penas restrictivas de libertad (referentes a la defraudación tributaria). También presenta la sanción y el tiempo de la vigencia a partir de la publicación en Gaceta Oficial.

Jarabo, Colomer(1999). Acciones para promover la Aceptación de los tributos en una sociedad democrática. Obtenido el 05 de junio de 2003, de la base de datos IEFPA. Google http://www.jefpa.org.ar/home_new/s/accionesparapromo.htm.

El autor en esta ponencia expresa que las relaciones entre la Administración tributaria y el ciudadano son tensas y conflictivas, ya que los ciudadanos consideran que reciben menos de lo que pagan por impuesto. Existen factores que dificultan el reforzamiento de la conciencia fiscal y el cumplimiento de las obligaciones tributarias, entre ellos: económicos (el impuesto no es un precio para recibir servicios públicos y de allí el incentivo para evadirlo), psicológicos (la actitud del ciudadano, quien considera al sistema como injusto, condiciona el grado de cumplimiento fiscal y la veracidad de las declaraciones), sociopolíticos (relacionados con el gasto público, las necesidades y prioridades de los contribuyentes y los derechos y garantías individuales), organizativos (vinculados con lo complejo de las normas, la actitud hermética o cerrada de los funcionarios y las dificultades del contribuyente para entender el funcionamiento de la Administración) y la complejidad del sistema fiscal, debido a: las reglas de cierre, cláusulas y preceptos de la normativa para impedir la evasión fiscal, las prolijas descripciones de los beneficios fiscales, la generalización de los impuestos a amplias capas de la población, la generalización de la obligación de declarar y las carencias estructurales de las administraciones.

El Doctor Jarabo plantea como posibles medidas que desde el ámbito tributario permiten la aceptación de los tributos: realizar campañas informativas institucionales que explique el papel de la Hacienda Pública, el empleo de recursos y que rindan cuentas de su gestión; reforzar los derechos y garantías de

los contribuyentes para que no se sientan indefensos y temerosos; simplificar la normativa del sistema tributario al máximo en su estructura y contenido para evitar la variabilidad y de esta forma favorecer su cumplimiento y asimilación; informar y asistir al contribuyente en forma puntual e inmediata sobre su situación individual, sobre cual es su régimen de tributación y sus obligaciones; Luchar contra el fraude mediante el empleo de criterios estratégicos que permitan actuaciones extensivas dirigidas a la detección y regularización de incumplimiento; Realizar un gestión eficaz que no caiga en la rigidez extrema del cumplimiento de sus objetivos internos en contraposición a los intereses del ciudadano. Cada Estado debe definir su propio modelo en atención a la población, censo de los contribuyentes, estructura económica y social, sistema normativo, organización del estado, conciencia fiscal y extensión geográfica.

Mendoza, Gerardo (2001): “El Régimen Tributario del sector agropecuario venezolano”. San Cristóbal. Material Mimeografiado.

La ponencia presentada por el profesor Mendoza comienza con la sustentación legal del Régimen Tributario en el sector agropecuario venezolano propuesto en la Ley del Valor Agregado, la Ley del Impuesto Sobre La Renta, el Decreto de Exoneración 838 y la Ley Orgánica del Trabajo. Después indica que este sector comienza a contribuir con las cargas públicas desde que nace la Reforma Tributaria en Venezuela desde 1991.

La ponencia se divide en cuatro partes: *El impuesto al Valor Agregado (IVA)* El productor desde hace más de 7 años viene pagando IVA, aunque muchos no lo creen así, pues a pesar de que los bienes producidos a nivel primario están exentos de IVA según el artículo 18 de esta Ley, el productor, especialmente el ganadero debe pagar impuestos cada vez que compra insumos: *El Impuesto Sobre La Renta (ISLR)*: La nueva Ley (que entró en vigencia desde

el 22-10-99) ha eliminado la exención a la actividad primaria. Menciona las áreas de cuidado como: gravamen al capital, el régimen de transparencia fiscal y el régimen de precios de transparencia. *El decreto 838 del 31 -05- 2000* útil para las empresas o productores agropecuarios con producciones estabilizadas tendrá vigencia hasta el 31-12-2003 para quienes lo soliciten, pero sólo será otorgado a la actividad primaria. *La Ley Orgánica del Trabajo*: Establece en el artículo 27 que sólo se permitirá un 10% o 20% de trabajadores extranjeros en las empresas, pero no se pensó en el sector agropecuario que agrupa hasta el 90% de la población.

Bases teóricas

El conjunto de conceptos y proposiciones teóricas dirigidos a explicar el problema planteado en materia tributaria están relacionados con los principios del orden tributario, los tributos y sus clases, los impuestos: naturaleza jurídica y clasificación, la obligación tributaria, el hecho y la base imponible, sujetos, agentes y los ilícitos tributarios.

1. Principios del orden tributario:

Los principios que rigen el orden tributario de aplicación directa porque ordenan con carácter básico la actividad tributaria, la estructura y funcionamiento de la organización administrativa son:

1.1. Principio de legalidad tributaria: Lo consagra el artículo 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela:

“No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. Toda Ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se considera fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución. La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas por la Ley”.

Este principio supedita el impuesto a una Ley y corresponde la potestad de implantarlo al Poder Legislativo. La tributación se justifica porque la misma Constitución en el artículo 115 establece el derecho de propiedad y la somete a contribuciones, restricciones y obligaciones legales. También por razones de seguridad jurídicas, ya que el impuesto será creado y aprobado de acuerdo con las normas previstas por lo tanto la Administración Tributaria no podrá crearlos, sólo tendrá a su cargo la recaudación y administración, y por razones económicas por que todo tributo influye en los bienes y servicios producidos a partir de una actividad económica.

El principio de legalidad tributaria genera como consecuencias: La previsión en la Ley de elementos jurídico-tributarios: Los sujetos, el hecho imponible, la base imponible, la materia u objeto del tributo y la tarifa o tipo tributario; la aplicabilidad a los ingresos nacionales, estatales o municipales; el establecimiento de exenciones y exoneraciones, la irretroactividad de la Ley tributaria y el establecimiento de reglas para la

administración fiscal.

1.2.- Principio de justicia jurídica: Se divide en dos principios

1.2.1. Principio de generalidad del tributo: contemplado en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, que expresa:

“Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

Este principio establece la obligación general a todos los habitantes del país sin distinciones y privilegios. Pero no va en contra de las exenciones y exoneraciones otorgadas a ciertas personas o entidades por razones justificadas, ya que el texto constitucional lo establece en el artículo 317 y se ajusta a los fines del Estado que las otorga para estimular e incentivar el desarrollo de determinado tipo de actividad.

1.2.2. Principio de igualdad ante el tributo: Consagrado en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela:

“El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”.

De este principio se infiere que la distribución de las cargas debe hacerse en forma justa y seguir dos directrices: la capacidad económica o contributiva del contribuyente y la

distribución de las cargas según el principio de la progresividad o distribución del tributo de acuerdo a la capacidad individual del contribuyente, por ello a mayor capacidad contributiva del sujeto mayor será su aporte fiscal.

2. Los tributos y su clasificación:

Los tributos son definidos por González (1994: 1) como “la contribución que todo habitante de un Estado debe obligatoriamente al mismo para la realización de sus fines” o como “una prestación comúnmente en dinero que exige el Estado a todos los particulares, en virtud de su poder de imperio a fin de satisfacer las necesidades colectivas”.

Fernández (1996:15) lo define como “prestación obligatoria exigida comúnmente en dinero por el Estado, en virtud de su poder de imperio, a los sujetos económicos, sometidos a su soberanía territorial”.

Según Villegas (1992:67) Los tributos son “las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines”. Son prestaciones en dinero porque la economía es monetaria y el Estado las exige debido a que tiene la potestad tributaria en virtud de su poder de imperio, pero no hay tributo si la ley no lo establece para otorgarle legalidad; en toda ley la norma tributaria es hipotética y se concretiza cuando ocurre el hecho imponible. El tributo tiene un objetivo fiscal pues con él se pretende obtener ingresos para cubrir gastos generados por la satisfacción de necesidades públicas. Aunque también pueden tener fines extra oficiales, ajenos a la obtención de ingresos, pero no constituye la esencia jurídica del

tributo.

Según la doctrina y derecho positivo los tributos se dividen en: impuestos, tasas y contribuciones especiales, cuya diferencia se justifica por razones políticas, técnicas y jurídicas. **Según el Modelo de Código Tributario para América Latina (1968)** el impuesto “es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador una situación independiente de toda actividad relativa al contribuyente” (artículo 15). La tasa “es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el contribuyente” (artículo 16) y la contribución especial “es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador beneficios derivados de actividades estatales” (artículo 17).

Gerardo Ataliba, citado por Villegas, clasifica los tributos en no vinculados (como el impuesto) en los cuales el hecho generador no está relacionado con la actuación del Estado y los vinculados, en los cuales el hecho imponible guarda relación con la actuación estatal en beneficio del obligado o de su patrimonio, como las tasas y contribuciones especiales.

2.1. El impuesto: Es el más importante tributo y por ello se confunde con él. Villegas (1992: 72) los define como “el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado”, por lo tanto el hecho generador está vinculado con la persona o bienes del obligado, es ajeno a una actividad estatal determinada y se caracteriza por ser revelador en cuanto a la posibilidad de contribuir en función de la capacidad económica al sostenimiento del Estado.

Jurídicamente el impuesto es una institución de Derecho Público

vinculada a un sistema social que se basa en la propiedad privada; es una obligación unilateral impuesta por el estado para satisfacer, en virtud de su poder, los requerimientos de una sociedad. La exigencia impositiva del Estado tiene sus fundamento ético-político en las siguientes teorías: Teoría de precio y de cambio según la cual el impuesto es una compensación de los contribuyentes por los servicios que le presta el Estado; Teoría de la prima de seguro para la cual el impuesto es una contraprestación por la seguridad brindada por el Estado a las personas y a sus bienes y la Teoría de la distribución de la carga pública que sostiene que el pago de impuesto es consecuencia de la solidaridad y depende de la capacidad individual para contribuir a los gastos de una comunidad.

Existen diversas **clasificaciones** de los impuestos:

1. Internos: Son percibidos dentro de un país
2. Externos: Son cobrados por la entrada y salida de bienes de la frontera.
3. De cupo: Fijan un monto por cubrir.
4. De cuota: Fijan alícuotas y la suma cubre el total del tributo.
5. Ordinarios: Tienen carácter de permanencia y satisfacen necesidades habituales de la colectividad.
6. Extraordinarios: Son transitorios o de emergencia.
7. Reales u objetivos: No tienen en cuenta la situación del contribuyente sino la riqueza gravada
8. Personales o subjetivos: Tienen en cuenta la capacidad contributiva del ciudadano.
9. Directos e indirectos: Son objeto de distinciones imprecisas teóricamente dada la infinidad de criterios que se emplean para distinguirlos como: la posibilidad de traslación, elementos de

orden administrativo, la situación estática o dinámica de la riqueza gravada y la forma de manifestarse la capacidad contributiva, así: Los directos no se trasladan; se recaudan con base en listas; gravan situaciones con permanencia; extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio; gravan la riqueza por sí misma, independiente del uso; la obligación no concede facultades para resarcirse; son adjudicables al crédito o patrimonio; abarcan los impuestos a la renta y al patrimonio. Los indirectos se trasladan; se exigen con la intención de que la persona recibirá indemnización a costa de otra; no se pueden incluir en listas y gravan situaciones accidentales; extraen el tributo del gasto o el consumo; no gravan la riqueza en sí misma sino en función del uso; conceden al sujeto pasivo la oportunidad de reembolso; se relacionan con la transferencia de bienes, consumo y producción; abarcan los impuestos al consumo y transacción.

3. La obligación tributaria:

Es definida en el artículo 13 del Código Orgánico Tributario como “un vínculo de carácter personal...” que se establece entre un sujeto activo (acreedor del tributo, el Estado) que ejecuta el poder tributario y un sujeto pasivo (contribuyente, responsable) quien está obligado a la prestación tributaria. Pertenece a las obligaciones “ex lege” de derecho público y de contenido patrimonial, por tanto su fuente es la Ley. Está conformado por cuatro elementos: causa, sujeto activo, sujeto pasivo y objeto. Surge desde que ocurre el hecho generador o imponible para tipificar el tributo y se diferencia de la relación jurídico-tributaria constituida por derechos y obligaciones surgidos del ejercicio del poder tributario.

4. Elementos cualitativos de la obligación tributaria:

4.1. El hecho imponible: Es la circunstancia fáctica hipotética y condicionante de variada índole (un hecho, un conjunto de hechos, un resultado, una situación en que se halla el obligado, una situación de la vida real que se produce a su favor, una actividad o gasto estatal) cuyo suceso genera el pago de impuesto al Estado en función de las exigencias de la ley tributaria.

Según la ley, *el hecho imponible* es un elemento material, la situación de hecho o el presupuesto establecido para tipificar el tributo y originar la obligación tributaria, la cual si no se cumple genera sanción. Es un concepto abstracto e indivisible, pero presenta diversas formas según Geraldo Ataliba (Código Orgánico Tributario comentado y comparado: 2002:114): “aspecto personal, aspecto material, aspecto temporal y aspecto espacial”, que indican los sujetos activo y pasivo, los hechos objetivos para tipificar el tributo, la materia gravable y la base imponible, las circunstancias de lugar donde sucede el hecho y las circunstancias de tiempo en el cual ocurre.

La materia gravable del hecho imponible puede referirse a simples hechos jurídicos en los que no interviene la voluntad del sujeto o a negocios jurídicos causados por la voluntad de las partes negociantes. En el primer caso el hecho se realiza desde el momento en el cual ocurren las circunstancias necesarias para que se dé y en el segundo cuando estén constituidas las situaciones jurídicas condicionantes del

surgimiento de la obligación.

4.2. Los sujetos de la obligación tributaria: Son aquellos que por su naturaleza, intervienen en la relación jurídica - tributaria tal como lo establece el Código Orgánico Tributario, en el Título II, Capítulo I.

Los sujetos se clasifican en activos y pasivos.

El Sujeto activo: El Código Orgánico Tributario en su artículo 18 indica que es sujeto activo el ente acreedor del tributo, el titular de un crédito quien tiene derecho a exigir del sujeto pasivo determinada conducta (la entrega del objeto de la obligación: dinero o bienes), pues lo determina la Ley en forma tácita o expresa. También tiene deberes secundarios y de carácter instrumental (otorgar un comprobante de pago). Se diferencia el sujeto activo del Poder Tributario por cuanto éste es el ente público con facultad para producir normas jurídicas (Asamblea Nacional, Consejos Legislativos y los Concejos Municipales).

El sujeto pasivo: Según el Código Orgánico Tributario, en su artículo 19 es “el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, según sea en calidad de contribuyente o de responsable”. Es el deudor de la obligación por realizar el hecho imponible. Lo determina la Ley a partir de dos elementos: la cualidad personal del sujeto y la relación en que se encuentra con el elemento objetivo del hecho imponible para que nazca la obligación. Se encuentra obligado a adoptar una determinada conducta con el sujeto activo de la obligación: hacer o no hacer.

Los Contribuyentes: Según el Código Orgánico Tributario, artículo 22, son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible; forma parte del elemento subjetivo del hecho imponible y guarda relación con la materia gravable (elemento objetivo) más no con la totalidad del hecho imponible. La condición de contribuyente recae en personas naturales independientemente de su capacidad jurídica (sociedades civiles, mercantiles, personas jurídicas, morales o colectivas del Derecho Internacional) y colectivas que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por el Código Orgánico Tributario (artículo 23) o por normas tributarias. Es el deudor de la obligación del crédito, cuyo objeto consiste en aportar dinero o bienes al acreedor del tributo por mandato legal. Debe cumplir con obligaciones tales como presentar declaraciones, llevar y conservar libros contables, solicitar el RIF y atender fiscalizaciones, pero también puede ocupar la posición de sujeto activo frente al Fisco Nacional para solicitar reintegros o exigir solvencias. En caso de muerte del contribuyente la obligación se transfiere a los herederos, quienes pueden invocar al momento de aceptarla el beneficio de inventario y cancelará una suma equivalente al monto que reciba.

Los Responsables: “Son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”. (Código Orgánico Tributario, artículo 25). Son sujetos ajenos al suceder del

hecho imponible, pero al igual que el contribuyente debe pagar tributos y cumplir con los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario y en las normas tributarias; pero no tiene carácter de contribuyente porque no ha realizado el hecho imponible. Además podrán solicitar del contribuyente el importe o resarcimiento de lo pagado por cuenta de aquél. Se distinguen los responsables propiamente dichos que cumplen la obligación tributaria y los deberes formales y, ocupan la posición de los contribuyentes ante el acreedor del tributo; los responsables solidarios cuya posición deudora deriva del principio de responsabilidad, pero no están obligados al cumplimiento de deberes formales propios de la liquidación y los responsables directos o agentes de retención y percepción que detraen parte de las cantidades que pagan a los contribuyentes con la finalidad de garantizar la recaudación y su anticipo al Fisco.

4.3. Los Agentes de Retención y Percepción: Son los responsables directos del cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes en obediencia a un mandato legal para garantizar la recaudación de los tributos y su anticipo al Fisco. *El Agente de retención* es la persona designada por la Ley para efectuar retención del impuesto a los contribuyentes o responsables; Es un tercero que cumple con el pago de impuestos a nombre del verdadero contribuyente a quien se le efectúa la retención; mientras que *el agente de percepción* percibe el tributo o anticipo como auxiliar a la Tesorería Nacional. Este es el caso de los bancos. Al efectuar la retención o percepción, el agente sustituye al contribuyente y es responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido por tanto podrá solicitar reintegro o la compensación correspondiente.

4.4. El objeto: Es la prestación que debe ser pagada por el sujeto pasivo al activo conforme a lo establecido en la Ley. de Impuesto Sobre La Renta, el objeto del tributo, es precisamente, la renta.

5. Elementos cuantitativos de la obligación tributaria:

5.1. Materia imponible o gravable: Según Lucien Mehl (UNA: 78): “Es el elemento económico sobre el que se asienta el impuesto y en el que directa o indirectamente tiene su origen: Dicho servicio puede ser un bien, un producto, un servicio, una renta y un capital”.

La materia imponible o elemento económico sobre el cual se asienta el impuesto puede ser: un bien (impuesto sobre inmuebles urbanos), un producto (impuesto a la producción o a las ventas), una renta (Impuesto Sobre La Renta), un capital (impuesto sobre sucesiones).

5.2. Base imponible: Es la medición o cuantificación del hecho imponible. Es decir el elemento establecido por el legislador para el cálculo o determinación del tributo. Dicho elemento en el marco legal venezolano se deben expresar con aproximación a la unidad monetaria de un bolívar en más o en menos (artículo 136, Código Orgánico Tributario)

Para Lucien Mehl (UNA: 79) “Es el conjunto de datos relativos a los componentes de la materia imponible que son objeto de una serie de enumeraciones y medidas o de una valoración”.

5.3. Tarifa o alícuota: La Ley de Impuesto Sobre La Renta estipula tres (3) clases o tipos de tarifas o alícuotas, aplicables al enriquecimiento neto

gravable obtenido por los contribuyentes, personas naturales y jurídicas, que se dediquen al ejercicio de actividades diversas, incluyendo las de exploración y explotación de minas e hidrocarburos. Estas tarifas o alícuotas se aplican a cada tipo de contribuyente, las cuales pueden variar dependiendo del monto del enriquecimiento neto de que se trate.

6. Ilícitos tributarios:

Son acciones u omisiones violatorias, conductas culposas o antijurídicas que derivan en el incumplimiento de los deberes tributarios y en la regulación de sus sanciones. Según el Código Orgánico Tributario, artículo 80 “Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias”. Las conductas antijurídicas pueden ser: formales: Las derivadas del incumplimiento de los deberes formales por parte del contribuyente (como el no inscribirse en la Administración tributaria, no emitir ni exigir comprobantes, No llevar libros y registros especiales y contables, no presentar declaraciones y comunicaciones, no permitir el control de la Administración tributaria, no informar y comparecer ante la Administración Tributaria, desacatar a las órdenes de la Administración Tributaria, incumplimiento de cualquier otro deber); materiales: Relativas al incumplimiento de los deberes referentes al pago de la obligación tributaria, incluyendo la falta de retención y percepción; y los ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad que toman en cuenta la cuantía del peligro fiscal ocasionado y las características de las conductas que generan daño potencial en la actividad recaudadora.

7. Sanciones tributarias:

Son ordenanzas aplicadas a quienes infringen la obligación o cometen

ilícitos en materia tributaria. Están pautadas en el título III, Capítulo I sección cuarta del Código Orgánico Tributario que comienza por indicar a quien corresponde la aplicación de sanciones (artículo 93); señala las sanciones aplicables como prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales del objeto del ilícito, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones, suspensión o revocación del registro (artículo 94), menciona las circunstancias agravantes (artículo 95) y las atenuantes de la pena (artículo 96); hace referencia a la multa en sustitución de la sanción del comiso de mercancías u objetos (artículo 97) y presenta las sanciones relacionadas con el valor de mercancía u objetos, mercancías en infracción (artículo 98).

8. Proceso administrativo:

Según Chiavenato (2001) Las organizaciones en su afán por lograr sus propósitos a través de las acciones administrativas, tratan de integrar y coordinar los recursos que les son asignados, cumpliendo para ello con una serie de etapas o funciones de la administración: Planificación, Organización, Dirección y Control.

De lo anterior se desprende entonces, que el proceso administrativo es el conjunto de fases que, coordinadas y ejecutadas en perfecto equilibrio, permiten alcanzar exitosamente los objetivos organizacionales tomando en consideración los recursos con que cuenta la organización.

Seguidamente se nombrarán efímeramente las fases y etapas que conforman el proceso administrativo:

1. Planificación:

Para Chiavenato la planificación es la primera etapa o fase del proceso administrativo, en ella se incluye las metas y objetivos por alcanzar, tomando en consideración los recursos con que cuenta la organización.

2. Organización:

El autor en cuestión señala a la fase de organización como un sistema equilibrado que recibe aportaciones en forma de dinero y de esfuerzo y que, a cambio de estas aportaciones, ofrece alicientes, en los cuales se incluye la finalidad de la organización la conservación el crecimiento de la misma y los incentivos que no guardan relación concreta.

También se habla de organización como la etapa donde se organizan y se coordinan todos los recursos que permitan alcanzar los objetivos planificados con antelación.

3. Dirección:

La etapa de dirección, para el autor en referencia es la etapa donde se dirigen las actividades planificadas, con el propósito de alcanzar los objetivos organizacionales.

4. Control:

En cuanto a la etapa del control, dicho autor expresa que el

control es la última etapa del proceso administrativo, en ella se controlan y supervisan los recursos y las actividades con el objetivo de detectar desviaciones y tomar las acciones pertinentes.

Marco Normativo

Para llevar a cabo esta investigación se tomó en cuenta la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, el Código Orgánico Tributario y el Decreto 838 y normas de aplicación general relativos a los deberes formales que impone la Administración Tributaria a los administrados.

Las normas tributarias convierten al Estado en partícipe de los resultados de toda actividad económica llevada a cabo por los particulares, siendo las leyes fiscales las reglas por las que se fijará la participación del Estado en dichos resultados.

Las leyes fiscales cumplen además una finalidad política económica, tratando de orientar la actividad de los particulares hacia fines socialmente deseables. Así, se incentiva unas actividades mediante reducciones o incluso subvenciones fiscales a la vez que se desincentiva otras, incrementando su gravamen. Esto implica que la carga tributaria soportada por un individuo variará en función de las decisiones adoptadas.

- **La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**, según Gaceta Oficial 5.453 del 24 de marzo de 2000 consagra en:
 - ❖ El Título III, Capítulo X, Artículo 133 de la Constitución el principio de generalidad:

“Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

- ❖ El Título VI, Capítulo II, Sección Segunda, artículos 316 y 317, las disposiciones relacionadas con los principios de igualdad, progresividad y legalidad tributaria. Estos rezan textualmente lo siguiente:

Artículo 316: “El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”.

Artículo 317: “No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

No podrán establecerse obligaciones tributarias pagaderas en servicios personales. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por la ley, podrá ser castigada penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias públicas se establecerá el doble de la pena. Toda Ley tributaria fijará su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se considera fijado en sesenta días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos previstos por esta Constitución. La administración tributaria nacional gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la República, de conformidad con las normas previstas por la Ley”.

- **El Código Orgánico Tributario** publicado en Gaceta Oficial N° 37.305 del 17 de Octubre de 2001 sistematiza las normas relativas a la materia tributaria y regula las facultades y deberes de la Administración tributaria.

- ❖ El Título I, Disposiciones preliminares pauta la aplicación del Código Orgánico Tributario a los tributos nacionales, estatales y municipales y a los tributos aduaneros en el artículo 1; las fuentes del derecho Tributario, atendiendo a la jerarquía en el artículo 2, el cual indica que constituyen fuentes del derecho tributario:

“1. 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 establecidas por los órganos administrativos facultados al efecto”

También expone lo referente al principio de legalidad tributaria en los artículos 3 y 4 (consagrados en el artículo 317 de la Constitución Nacional) y en el artículo 12 los tributos regulados por este Código como Impuestos, tasas y contribuciones.

Los artículos del Código Orgánico Tributario pertinentes para el desarrollo del instructivo son:

Artículo 13. “La obligación tributaria surge entre el Estado en las distintas expresiones del poder público y los sujetos pasivos, en cuanto ocurre el presupuesto de hecho previsto en la Ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales”

Artículo 18. “Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”.

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

Artículo 22. “Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible”

Artículo 25. “Los Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”.

Artículo 27. “Son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”.

Artículo 36. Hecho imponible: “Es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”

El Artículo 37 indica cuando se realiza el hecho imponible en situaciones de hecho y situaciones jurídicas y el artículo 38 establece la realización del hecho imponible condicionado por la ley o por un acto jurídico.

Artículo 39. Extinción de la obligación tributaria

“La obligación tributaria se extingue por los siguientes medios comunes:

1. Pago
2. Compensación
3. Confusión
4. Remisión y
5. Declaratoria de incobrabilidad

Parágrafo Primero: La obligación tributaria se extingue igualmente por prescripción, en los términos previstos en el capítulo VI de este Título.

Parágrafo Segundo: Las leyes pueden establecer otros medios de extinción tributaria que ellas regulen”.

Estos medios de extinción son normados en las secciones primera, segunda, tercera, cuarta y quinta del Capítulo V, del Título II del Código Orgánico Tributario.

Artículo 80. “Constituye ilícito tributario toda acción u omisión

violatoria de las normas tributarias.

Los ilícitos tributarios se clasifican en:

1. Ilícitos formales
2. Ilícitos relativos a especies fiscales y gravadas
3. Ilícitos materiales e
4. Ilícitos sancionados con pena restrictiva de libertad”.

Las sanciones aplicables a quienes infringen la obligación tributaria o cometen ilícitos se establecen en la sección cuarta del título III, Capítulo I, del Código Orgánico Tributario, a partir del artículo 93 hasta el artículo 98, como se indicó en el capítulo correspondiente a las bases teóricas.

Artículo 145. Deberes formales de fiscalización e investigación:

“Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:
 - a. Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable.
 - b. Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
 - c. Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.
 - d. Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
 - e. Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
2. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imposables.
3. Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y

otros medios de transporte.

4. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.
5. Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente.
6. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
7. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas”.

Artículo 146. “Los deberes formales deben ser cumplidos:

1. En el caso de personas naturales, por sí mismas o por representantes legales o mandatarios.
2. En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales.
3. En el caso de las entidades previstas en el numeral 3 del artículo 22 de este Código, por la persona que administre los bienes, y en su defecto por cualquiera de los integrantes de la entidad.
4. En el caso de sociedades conyugales, uniones estables de hecho entre un hombre y una mujer, sucesiones y fideicomisos, por sus representantes, administradores, albaceas, fiduciarios o personas que designen los componentes del grupo y en su defecto por cualquiera de los interesados”.

Artículo 147. “Las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriban, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 91 de este Código. Incurren en responsabilidad conforme a lo previsto en el artículo 88 de este Código, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencia.

Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitivas aun cuando podrán ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código y, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha

sido hecha a raíz de denuncias u observación de la Administración. No obstante, la presentación de dos (2) o más declaraciones sustitutivas o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará lugar a la sanción prevista en el artículo 103.

Parágrafo Único: Las limitaciones establecidas en éste artículo no operarán:

- a) Cuando en la nueva declaración se disminuyan sus costos, deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables.
- b) Cuando la presentación de la declaración que modifica la original se establezca como obligación por disposición expresa de la Ley.
- c) Cuando la sustitución de la declaración se realice en Virtud de las observaciones efectuadas por la Administración tributaria”.

- **Ley de Impuesto Sobre La Renta.** Publicada en Gaceta Oficial N° 5.566 Extraordinario de fecha 28 de Diciembre de 2001. Ley N° 71.

Los más resaltantes relacionados con la actividad agropecuaria presentes en esta ley son:

Artículo 1. “Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta ley...

Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija”.

Artículo 6. “Un enriquecimiento proviene de actividades económicas realizadas en Venezuela, cuando alguna de las causas que lo origina ocurra dentro del territorio nacional, ya se refieran esas causas a la explotación del suelo o del subsuelo...”

Artículo 7. Según este artículo en su Parágrafo Tercero, está sometido al régimen impositivo previsto en esta Ley:

“... un sujeto pasivo realiza operaciones en Venezuela por medio de establecimiento permanente, cuando directamente o por medio de

apoderado, empleado o representante, ... realicen en el país actividades referentes a minas o hidrocarburos, explotaciones agrarias, agrícolas, forestales, pecuarias o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales”.

Artículo 57. Se concede una rebaja de impuesto del diez por ciento (10%) del monto de las nuevas inversiones que se efectúen en los cinco (5) años siguientes la vigencia de la presente ley, a los titulares de enriquecimientos derivados de actividades industriales y agroindustriales, ...

Para el caso de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas, la rebaja prevista en este será de un ochenta por ciento (80%) sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción cuya finalidad sea de provecho mutuo, tanto para la unidad misma como para la comunidad donde se encuentra inserta.

Se concederá una rebaja de impuesto del diez por ciento (10%), adicional a la prevista en este del monto de las inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente.

Artículo 80. Tienen la obligación de presentar la declaración definitiva de Rentas “las personas naturales que se dediquen exclusivamente a la realización de actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas a nivel primario y obtengan ingresos brutos mayores de dos mil seiscientos veinticinco unidades tributarias (2.625 U.T.).

Parágrafo Único: A los fines de lo previsto en este artículo, se entenderá por actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas a nivel primario, las que provengan de la explotación directa del suelo o de la cría y las que se deriven de la elaboración complementaria de los productos que obtenga el agricultor o el criador, realizadas en el propio fundo, salvo la elaboración de alcoholes y bebidas alcohólicas y de productos derivados de la actividad pesquera”.

Artículo 173. “A los solos efectos tributarios, los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 de esta ley, que iniciaron sus operaciones a partir del 1 de enero del año 1993, y realicen actividades comerciales, industriales, bancarias, financieras, de seguros, reaseguros, explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas, que estén obligados a llevar libros de contabilidad, deberán al cierre de su primer ejercicio

gravable, realizar una actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios, según las normas previstas en esta ley, la cual traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha”.

Artículo 174. “Se crea un registro de los Activos Revaluados en el cual deberán inscribirse todos los contribuyentes a que hace referencia el anterior. La inscripción en este registro ocasionará un tributo del tres (3%) por ciento sobre el incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciados. Este tributo podrá pagarse hasta en tres (3) porciones iguales y consecutivas, en sucesivos ejercicios fiscales, a partir de la inscripción de este registro.

Aquellas empresas que se encuentren en período preoperativo, el cual culmina con la primera facturación, deberán determinar y pagar el tributo del tres por ciento (3%) después de finalizar dicho período, en las mismas condiciones de pago previstas en el encabezamiento de este”.

Artículo 178. “A los solos efectos tributarios, los contribuyentes a que se refiere el artículo 173 de esta ley, una vez realizado el ajuste inicial, deberán reajustar al cierre de su ejercicio gravable, sus activos y pasivos no monetarios,...y determinar el incremento o disminución del patrimonio neto resultante”.

Artículo 195. “Las empresas que voluntariamente contraten nuevos trabajadores gozarán de una rebaja de impuesto equivalente al 10% sobre los incrementos de la nómina de personal venezolano, que se efectúen desde la entrada en vigencia de esta ley hasta el 31 de diciembre del año 2000”.

Artículo 197. “El Presidente de la República, en Consejo de Ministros, dentro de las medidas de política fiscal que requeridas de acuerdo a la situación coyuntural sectorial y regional de la economía del país, podrá exonerar total o parcialmente del impuesto establecido en esta ley, los enriquecimientos obtenidos por sectores que se consideren de particular importancia para el desarrollo económico nacional o que generen mayor capacidad de empleo, así como también los enriquecimientos derivados de las industrias o proyectos que se establezcan o desarrollen en determinadas regiones del país”.

- **El Decreto 838.** Publicado en Gaceta Oficial N° 36.995 del 31 de mayo de

2000. Vigente desde el día de su publicación hasta el 31 de diciembre de 2003, prorrogado por segunda vez hasta el 31 de diciembre de 2006, tal como lo establece el nuevo decreto 3363, publicado en Gaceta Oficial N° 38.096, del 29 de diciembre de 2004, exonera el pago del Impuesto Sobre La Renta de los ingresos provenientes de la explotación primaria en Venezuela. Tal exoneración se expresa en los artículos 1 y 2, y es aplicable sólo en aquellos casos que superen las 2625 unidades tributarias tal como lo establece el artículo 80 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

1. Se exoneran del pago del Impuesto Sobre La Renta los enriquecimientos netos de fuente venezolana provenientes de: La explotación primaria de las actividades agrícolas, forestales, pecuarias, avícolas, pesqueras, acuícola y piscícolas de aquellas personas que se registren como beneficiarios conforme a lo establecido en el artículo 4 del decreto 838.

2. Considera dentro de la actividad agrícola primaria varios procesos en sus numerales uno y tres;

2.1.1. “En el caso de las actividades agrícolas los proceso de cosechado, trillado, secado, conservación y almacenamiento. Se incluyen en esta categoría los proceso de almacenamiento realizados por cooperativas de productores primarios a las cuales pertenezca la persona registrada como beneficiaria”.

2.1.2. “En el caso de las actividades pecuarias y avícolas, los procesos de matanza o beneficio, conservación y almacenamiento. Se incluyen en esta categoría los procesos de almacenamiento realizados por cooperativas de productores primarios, a los cuales pertenezcan la persona registradas como beneficiaria”.

Definición de términos básicos

Administración: Es el proceso de llevar a cabo las actividades eficientemente

con personas y por medio de ellas. Este proceso representa las funciones o actividades primarias del administrador.

Contribuyente: Es todo sujeto pasivo en calidad de contribuyente; las persona naturales y jurídicas así como entidades o colectividades que constituyen una actividad económica están obligadas a contribuir con los gastos del estado.

Controlar: Es el proceso mediante el cual se observa permanentemente el comportamiento de los elementos para que las actividades se lleven a cabo evitando desviaciones en las mismas.

Coordinar: Este proceso tiene como finalidad lograr que todos los elementos actúen de una manera sincronizada y oportuna a fin de cumplir con los objetivos establecidos.

Imposición: Carga, gravamen, obligación, especialmente cuando se trata de impuestos o tributos.

Instructivo: Descripción o bosquejo de un documento informativo basado en la formalización de un proceso.

Objetivos: Son los fines o las metas previstas en forma cualitativa que se persiguen dentro de la unidad orgánica siguiendo las pautas y las normas preestablecidas para su logro.

Organización: Conjunto de normas, procedimientos y elementos que se establecen, armonizados entre sí, para lograr el mayor orden y rendimiento en la producción, trabajo o una actividad cualquiera.

Patrimonio: Conjunto de bienes, derechos, obligaciones y acciones pertenecientes a una persona física o ente jurídico.

Personas Naturales: Son las personas individuales, sea hombre o mujer. Se les llama personas naturales, para distinguirlas de las sociedades que también son personas pero jurídicas.

Personas Jurídicas: Son las personas de carácter colectivo que revisten la forma de sociedades.

Proceso: Conjunto de las fases sucesivas de un fenómeno natural o de una operación artificial

SENIAT (Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria): Es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, dependiente del ministerio de Hacienda, con autonomía funcional y financiera, con su propio sistema profesional del recurso humano, cuyo objeto es la administración de los tributos internos y aduaneros.

Servicio: Cualquier actividad independiente en la que sea principal la obligación de hacer.

Sujeto Activo del Impuesto: Es el ente público acreedor del tributo.

Sujeto de Impuesto: Es el ente sobre el cual recae la responsabilidad de recaudos a pagar.

Sujeto Pasivo del Impuesto: Son los contribuyentes que están sometidos al régimen impositivo previsto en la ley. El obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable.

Unidad Orgánica: Constituye un agrupamiento que identifica conjuntos homogéneos de funciones administrativas u operativas, las cuales están identificadas con un objetivo.

Unidad Tributaria: Es la medida de valor expresada en moneda de curso legal, creada por el código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria. Unidad de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros; con fundamento en la variación del Índice de Precios al Consumidor (I.P.C.).

Variable en estudio

Una variable, es un atributo que precisa la combinación de observaciones y que de alguna manera puede adquirir cierto valor, mediante el conglomerado de modificaciones. A este respecto, Ramírez (1996), acota que es la dimensión de un objeto, un atributo que puede variar de una o más maneras y que sintetiza conceptualmente lo que se quiere conocer acerca de las unidades de análisis.

Del mismo modo, Hernández y otros (1995), señala que una variable es una cantidad susceptible de sufrir cambios. Un sistema de variable consiste,

por lo tanto, en una serie de características para estudiar, definidas de manera operacional; es decir, en función de sus indicadores o unidades de medida.

Con base en lo aquí planteado, se tomó como única variable de estudio, el diseño de un Instructivo de obligaciones tributarias dirigido a los productores agropecuarios, el cual se puede definir como un documento informativo para facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Operacionalización de la variable

La definición operacional de una variable, cubre los indicadores contenidos en una variable de estudio mediante sus dimensiones. En otras palabras, esta establece la combinación de métodos que explican los hechos que el investigador debe elaborar para obtener las impresiones sensoriales y medir la variable de estudio. En tal sentido, Ramírez (1996), acota que “El definir operacionalmente un concepto para que pueda ser medido requiere del manejo de sus facetas dimensionales o de la extracción de sus propiedades” (p. 172). Los indicadores de la variable instructivo, son: estructura, elementos y formularios.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Nivel de la investigación

De acuerdo con la naturaleza y características del problema objeto de estudio esta investigación incorporó en su desarrollo un proyecto factible, que según Balestrini (1998: 9) es un estudio prospectivo, “sustentado en modelo operativo, una unidad de acción, orientada a proporcionar respuestas o soluciones a problemas planteados en una determinada realidad: organizacional, social, económica, educativa, etc”. En atención a esta modalidad de investigación se introdujeron dos fases: el desarrollo de un diagnóstico de la situación existente en la realidad objeto de investigación y en función de los resultados se formuló el diseño de un instructivo para intentar resolver el problema planteado en el sector agropecuario

Según el nivel del conocimiento, la investigación fue descriptiva, que según Arias (1999: 46) “consiste en la caracterización de un hecho, fenómeno o grupo social con el fin de establecer su estructura o comportamiento”, se determinó el desconocimiento de la normativa legal en materia de Impuesto Sobre La Renta por parte de los productores agropecuarios.

Diseño de la investigación

La investigación planteada con el objeto de diseñar un instructivo, en el cual se establecen en forma organizada los lineamientos para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en el sector agropecuario fue de campo, que según Arias (1999: 48) consiste en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variable alguna”, para ello se emplearon como procedimientos la observación y la encuesta que permitió la consulta directa de los productores agropecuarios y sobre la base de los resultados se propuso el diseño del instructivo.

La propuesta está enmarcada dentro de una investigación de campo que según Hernández y otros (1998), se refiere al “...análisis sistemático de problemas con el propósito de describirlos, explicar sus causas y efectos, su naturaleza y factores constituyentes o producir su ocurrencia y la información se recoge en el sitio donde ocurren los hechos” (p.58)

El diseño de investigación para responder al problema planteado fue documental, que según Arias (1999: 47) “se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otros tipos de documentos”, porque se acudió al examen de fuentes documentales (Bibliográficas), Internet, entre otras; para lo cual fue necesario el empleo de técnicas operativas (Fichaje, subrayado, citas y notas), resumen y análisis de contenido. Este tipo de investigación fue necesaria para el planteamiento del problema, la construcción del marco teórico y el diseño del instructivo.

Según Balestrini (1998), los estudios documentales son aquellos que sugieren

la incorporación de un esquema de investigación en el cual la recolección de información se encuentra ventilada a la determinación de un diseño bibliográfico. En este último los datos que se han de recopilar proceden de fuentes confiables referidas a otras investigaciones documentales, informes administrativos, jurisprudencia, leyes.

En consecuencia, el dato presente en estas fuentes permite formar una visión global del problema, acumular antecedentes y posibilita hacer inferencias y comprender el significado del hecho estudiado.

Por otro lado la investigación documental se define según Ramírez (1996) “...como una variante de la investigación científica cuyo objetivo fundamental es el análisis de diferentes fenómenos de orden (histórico, psicológicos, sociológicos etc.) de la realidad a través de la indagación exhaustiva, sistemática y rigurosa” (p.21). Utilizando técnicas muy precisas de la documentación existente, que directa o indirectamente, aporte la información atinente al fenómeno estudiado.

Población y muestra

La población entendida por Balestrini (1998:122) como “.... cualquier conjunto de elementos de los cuales se quiere conocer alguna o algunas de sus características o una de ellas, y para el cual serán válidas las conclusiones obtenidas en la investigación”; la constituyeron el conjunto de personas naturales y jurídicas que se dedican a la actividad agropecuaria en el Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas para el año 2004. La población estuvo integrada aproximadamente por 800 productores agropecuarios distribuidos en todas las parroquias adscritas a dicho Municipio, tales como: Santa Bárbara, Pedraza la Vieja, Capitanejo y Punta de

Piedra.

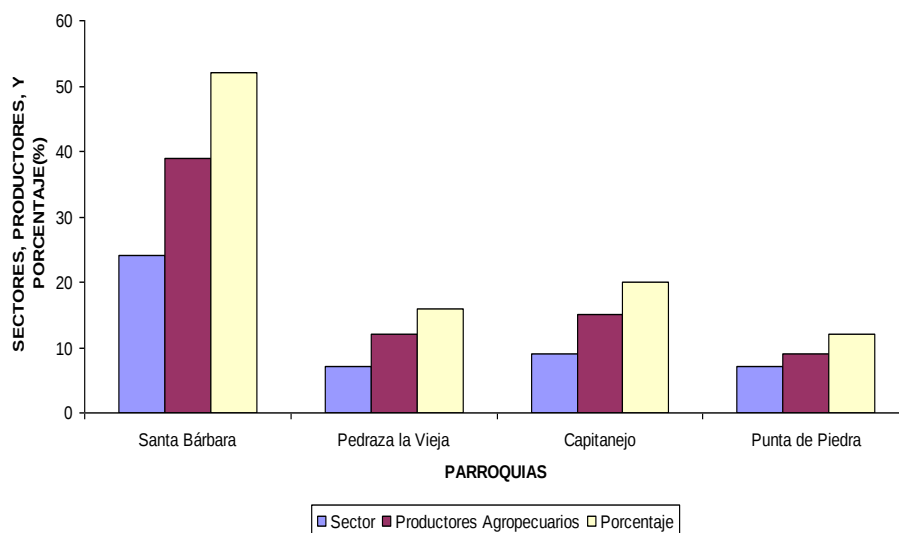
La muestra de productores se determinó mediante la aplicación de un procedimiento de muestreo probabilística, según el cual todos los elementos o unidades que integran la población tuvieron probabilidades de ser seleccionados. El muestreo fue por conglomerados y posteriormente se estratificó, pues se dividió la población en subconjuntos o estratos. La muestra seleccionada fue de 75 productores distribuidos de la siguiente forma:

TABLA N° 1
CANTIDAD DE SECTORES ENCUESTADOS POR
PARROQUIAS

Parroquia	Sectores	Productores Encuestados	%
Santa Bárbara	24	39	52
Pedraza la Vieja	7	12	16
Capitanejo	9	15	20
Punta de Piedra	7	9	12
Total	47	75	100%

GRAFICO N° 1

CANTIDAD DE SECTORES ENCUESTADOS POR PARROQUIAS



La muestra tuvo un margen de confianza del 95 % según la tabla de Arkin y Colton.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Las técnicas de recolección de datos utilizadas fueron la encuesta basada en el instrumento denominado cuestionario. La encuesta según Münch y Ángeles (2003: 55) “es una técnica que consiste en obtener información acerca de una parte de la población o muestra, mediante el uso del cuestionario o de la entrevista” El cuestionario que según UNA (316) “consiste en una serie de preguntas cuyas características permiten obtener información escrita de los respondientes” se aplicó a

los productores agropecuarios (Anexo A).

La encuesta aplicada a los productores se estructuró con 18 preguntas para responder con “sí” o “no” y no respondió; dos preguntas tenían cierre parcial (5 y 15), pues además de responder con “sí” o “no”, podían dar una pequeña justificación.

Técnicas de procesamiento y análisis de datos

Concluida la recolección de datos a través de la encuesta se procedió a su procesamiento, para ello se hicieron tablas o listados de datos que permitieron su agrupamiento y contabilización. La tabulación se efectuó en función de los indicadores para cada pregunta y se hicieron tablas de doble entrada para indicar respuestas afirmativas y negativas. Los datos numéricos se organizaron en tablas y se presentaron a través de cuadros informativos y comparativos. La sumatoria de las respuestas dio fin al proceso de registro y tabulación, y abrió paso al análisis e interpretación de los datos, previo tratamiento con medidas de tipo estadístico (el porcentaje), ya que se introdujeron proporciones que se multiplicaron por 100 para expresar el valor de cada variable analizada en función del valor general del universo en estudio. También se emplearon gráficas para reflejar mejor los resultados obtenidos.

Fases de la investigación

La investigación se diseñó en tres fases: Fase I Diagnóstico, Fase II Estudio de Factibilidad y fase III Diseño de la propuesta.

Fase I: Diagnóstico

El diagnóstico se realizó mediante la aplicación de un instrumento diseñado por la autora de la investigación a los individuos que integraron la muestra seleccionada que estuvo conformada por 75 productores agropecuarios con el objeto de obtener información sobre el conocimiento de los derechos y obligaciones tributarias. Una vez aplicado el instrumento y recolectada la información se procedió a la organización y procesamiento mediante cuadros y gráficos para su análisis posterior (desarrollado en el capítulo de esta tesis) del cual se dedujo la necesidad de diseñar un instructivo de obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta para el sector agropecuario que permita ofrecer información oportuna y veraz a todos los contribuyentes o no que la requieran.

Fase II: Factibilidad

La viabilidad de la propuesta se determinó en función de los siguientes recursos humanos, tecnológicos, materiales, financieros y legales.

Recursos Humanos: constituidos principalmente por los productores agropecuarios del Municipio Ezequiel Zamora Estado Barinas, la autora de la propuesta. También por el personal requerido para la elaboración y divulgación del instructivo perteneciente al SENIAT como; un abogado, un contador, un encargado de la sección de Reproducción, un ingeniero informática y una secretaria.

Recursos Tecnológicos: Conformados por:

1. Un computador Pentium III, bajo ambiente Windows 2000 (PowerPoint, Word y Excel).
2. Impresora láser HP.4000
3. Copy Printer

De la misma manera, la organización dispone de este equipo, lo que generará la definición de programas o planes de inversión destinados para este recurso.

Recursos Materiales:

1. Papel bond, tamaño carta, base 20.
2. Cartuchos de tinta negro y a color.
3. Engrapadora
4. Grapas

Recursos Financiero: El diseño del instructivo genera gastos en cuanto al recurso humano requerido para la revisión de la propuesta, así como gasto de impresión, fotocopias, hojas, carpetas, difusión del instructivo. El SENIAT cuenta con los recursos económicos para cubrir los gastos que ocasionan la puesta en práctica de la propuesta.

Recursos Legales:

El soporte normativo que rige la propuesta esta fundamentado en la nueva Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela, la Ley del Impuesto Sobre La Renta, el Código Orgánico Tributario y el Decreto 838.

Fase III: Diseño de la Propuesta

Una vez obtenidos los resultados del diagnóstico realizado y en el estudio de factibilidad, se procedió al diseño del instructivo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La renta del sector agropecuario, dirigido tanto a los contribuyentes como al ente recaudador de los tributos del Fisco Nacional SENIAT.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE RESULTADOS

Este capítulo contiene el análisis e interpretación de los datos procedentes de la encuesta aplicada a los 75 productores agropecuarios del Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, seleccionados como muestra para efectuar el diagnóstico relacionado con la necesidad del diseño de un instructivo de obligaciones tributarias, que facilite a este sector el cumplimiento de la normativa legal en cuanto al Impuesto Sobre La Renta.

TABLA N° 2
ENCUESTAS APLICADA A TODAS LAS PARROQUIAS

RASGO ITEMS	SÍ	%	NO	%	TOTAL
1	6	8	69	92	75
2	9	12	66	88	75
3	12	16	63	84	75
4	18	24	57	76	75
5	3	4	72	96	75
6	9	12	66	88	75
7	9	12	66	88	75
8	3	4	72	96	75
9	0	0	75	100	75
10	0	0	75	100	75
11	0	0	75	100	75
12	0	0	75	100	75
13	0	0	75	100	75
14	54	72	21	28	75
15	0	0	75	100	75
16	9	12	66	88	75
17	24	32	51	68	75
18	0	0	25	100	75

GRAFICO N° 2



Los productores agropecuarios del Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, en la encuesta aplicada para determinar la necesidad de un instructivo informativo que permita el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta, manifestaron un alto porcentaje (100%) no contar con un instructivo práctico que le proporcione informaciones resumidas del Código Orgánico Tributario, la Ley de Impuesto Sobre La Renta, reglamentos, resoluciones y decretos que los orienten en torno a los deberes formales y los derechos que tienen en materia tributaria.

Un 92% desconoce el contenido del Código Orgánico Tributario (que establece normas relacionadas con la materia tributaria y regula las facultades y deberes de la Administración tributaria) y la Ley del Impuesto Sobre La Renta (que regula el cumplimiento de esas normas) y por ende cuáles son sus obligaciones tributarias. Tal hecho dificulta su cumplimiento en el momento en que éstas surjan. Un 96% no está al tanto del significado de la Unidad Tributaria ni de su valor monetario, unidad que fue establecida por primera vez el 27 de mayo de 1994 en la Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 4.727 (Extraordinario) por un monto de Bs. 1000 y actualmente se publica la Providencia N° 0045 de fecha 27 de enero de

2005, por la cual se reajusta la Unidad Tributaria de Veintinueve Mil Cuatrocientos (Bs. 29.400,00).

Los encuestados no saben (el 88%) que según el artículo 80 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta tienen la obligación de declarar las personas que se dedican a la actividad agropecuaria y obtengan ingresos brutos superiores a 2625 unidades tributarias, es decir sin deducciones; igualmente un 88% ignora los deberes específicos y de carácter general pautados en el artículo 145 del Código Orgánico Tributario; un 100% desconoce los derechos o recursos de los cuales pueden hacer uso los contribuyentes como: el derecho a petición o consultas, recurso jerárquico, recurso de revisión, recurso contencioso tributario y admisión del recurso establecidos en los artículos 230, 242, 256, 259 y 267 respectivamente. El 96% no conoce el significado de la fiscalización pautada en el artículo 127 para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y las sanciones que acarrea si el contribuyente no cumple con los documentos exigidos al momento de la visita fiscal.

Los productores en un 100% no han gozado de la rebaja por concepto de nuevas inversiones y actividades en provecho de la comunidad como lo pauta el artículo 57 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, en la cual se establece un 80% de rebaja sobre el valor de nuevas inversiones tanto para la unidad de producción como para la comunidad y un 10% por inversiones en activos, programas y actividades en defensa y mejoramiento del ambiente. No han solicitado el beneficio de exoneración establecido en los artículos 1 y 2 del decreto 838 prorrogado hasta el 31 de diciembre de 2006, aplicable sólo en aquellos casos que superen las 2625 unidades tributarias tal como lo establece el artículo 80 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

El 100% no posee conocimiento del ajuste y reajuste por inflación previsto en

la Ley de Impuesto Sobre La Renta artículo 174, según el cual deberán reajustar al cierre de su ejercicio gravable, sus activos y pasivos no monetarios y determinar el incremento o disminución del patrimonio neto resultante. Tampoco precisan las sanciones aplicables a quienes infringen la obligación tributaria o cometen ilícitos, como se indica en el título III, Capítulo I sección cuarta del Código Orgánico Tributario que expresa a quien corresponde la aplicación de sanciones (artículo 93) y señala las sanciones aplicables como prisión, multa, comiso y destrucción de los efectos materiales del objeto del ilícito, clausura temporal del establecimiento, inhabilitación para el ejercicio de oficios y profesiones, suspensión o revocación del registro y autorización de especies gravadas y fiscales (artículo 94).

Los productores encuestados en su totalidad no saben cuál es el procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre La Renta, hecho que dificulta la presentación oportuna y adecuada de la declaración. El 88% no lleva libros contables para el registro de ingresos y gastos ocasionados durante el ejercicio económico, los cuales son fundamentales para cumplir cabalmente con sus obligaciones y el 68% emplea mano de obra extranjera, por lo tanto dejan de percibir la rebaja de impuesto equivalente al 10% sobre los incrementos de la nómina de personal venezolano, tal cual como lo establece el artículo 195 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Un 88% de los productores señaló que no están al tanto de lo que es la Administración Tributaria y un 84% desconoce que esta institución cuenta con un departamento de asistencia al contribuyente, lo cual indica que este ente administrativo no ha hecho suficientes campañas informativas orientadas hacia el sector agropecuario para señalar su misión y visión ni los productores se han interesado por obtener información sobre el mismo. El 76% no ha presentado declaraciones de Impuesto Sobre La Renta porque ignoran la normativa legal a la cual están sujetos o porque no alcanzan las unidades tributarias requeridas para

presentar dicha declaración. Sin embargo el 72% posee Registro de información Fiscal (RIF) tal como lo exigen los diferentes organismos del Estado para llevar de manera organizada un control de las personas naturales o jurídicas susceptibles de ser calificados como sujetos pasivos del impuesto.

TABLA N° 3

RESPUESTAS POSITIVAS DE CADA PARROQUIA

RASGO ITEMS	Santa Bárbara	Pedraza la Vieja	Capitanejo	Punta de Piedra
1	0	3	3	0
2	0	3	6	0
3	0	3	6	0
4	0	6	6	3
5	0	0	3	0
6	3	3	3	0
7	3	0	6	0
8	0	0	3	0
9	0	0	0	0
10	0	0	0	0
11	0	0	0	0
12	0	0	0	0
13	0	0	0	0
14	15	12	15	9
15	0	0	0	0
16	3	3	3	0
17	12	3	6	3
18	0	0	0	0

GRAFICO N° 3

RESPUESTAS POSITIVAS DE CADA PARROQUIA

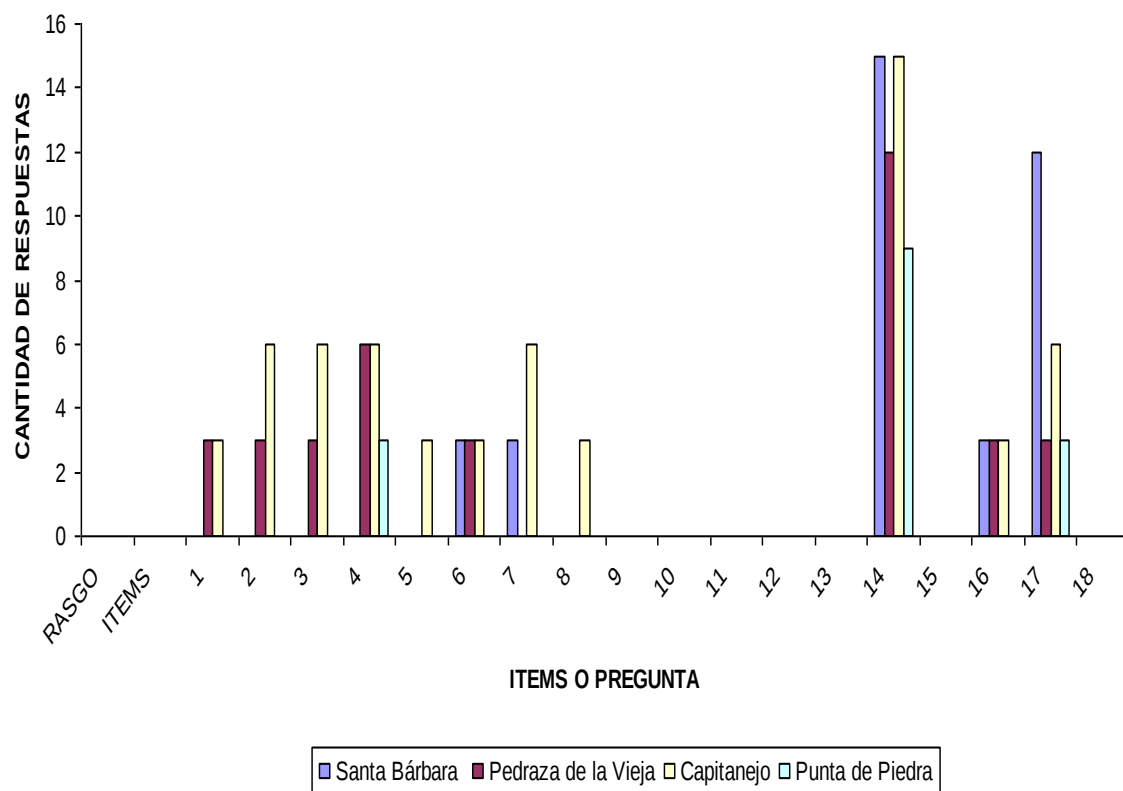


TABLA N° 4

**RESPUESTAS POSITIVAS DE LOS PRODUCTORES
AGROPECUARIOS POR CADA PARROQUIA EN
PORCENTAJE**

RASGO	Santa Bárbara	Pedraza la Vieja	Capitanejo	Punta de Piedra
1	0	25	20	0
2	0	25	40	0
3	0	25	40	0
4	0	50	40	33
5	0	0	20	0
6	8	25	20	0
7	8	0	40	0
8	0	0	20	0
9	0	0	0	0
10	0	0	0	0
11	0	0	0	0
12	0	0	0	0
13	0	0	0	0
14	38	100	100	100
15	0	0	0	0
16	8	25	20	0
17	31	25	40	33
18	0	0	0	0

GRAFICO N°4

REPUESTAS POSITIVAS DE LOS PRODUCTORES AGROPECUARIOS POR CADA PARROQUIA EN PORCENTAJE

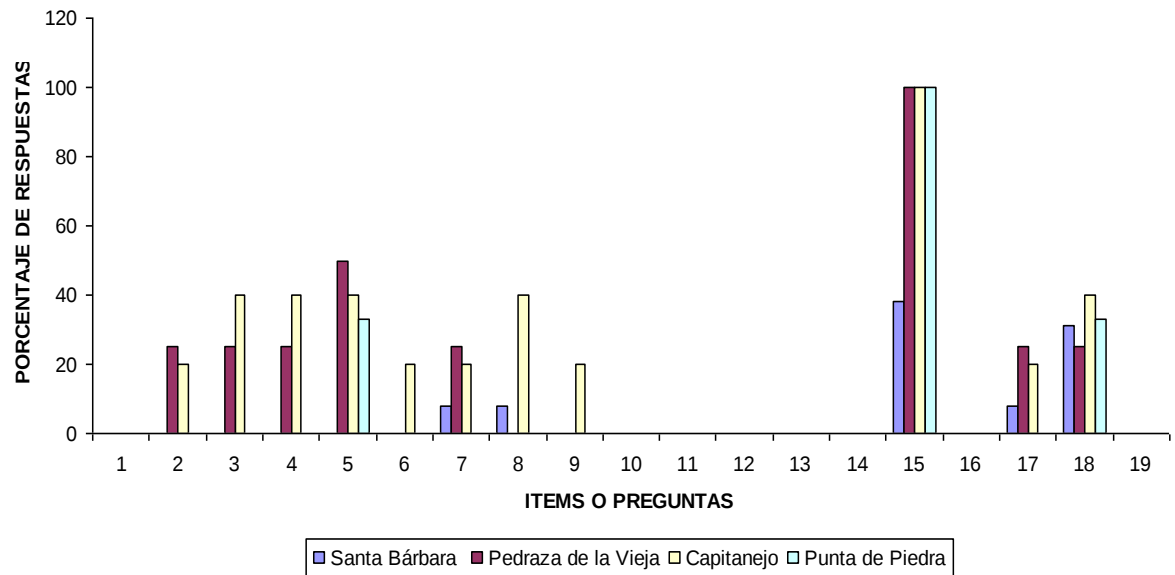


TABLA N° 5

RESPUESTAS NEGATIVAS DE CADA PARROQUIA

RASGO ITEMS	Santa Bárbara	Pedraza la Vieja	Capitanejo	Punta de Piedra
1	39	9	12	9
2	39	9	9	9
3	39	9	9	9
4	39	6	9	6
5	39	12	12	9
6	36	9	12	9
7	36	12	9	9
8	39	12	12	9
9	39	12	15	9
10	39	12	15	9
11	39	12	15	9
12	39	12	15	9
13	39	12	15	9
14	24	0	0	0
15	39	12	15	9
16	36	9	12	9
17	27	9	9	6
18	39	12	0	9

GRAFICO N° 5

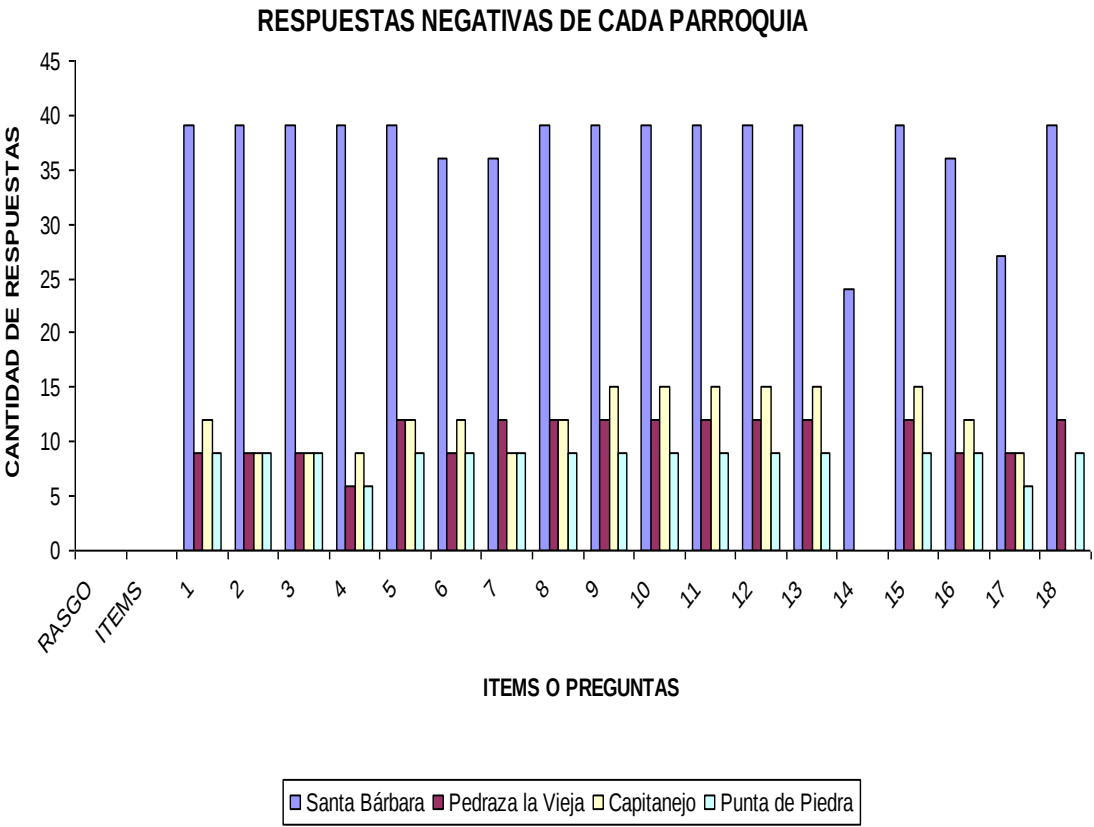
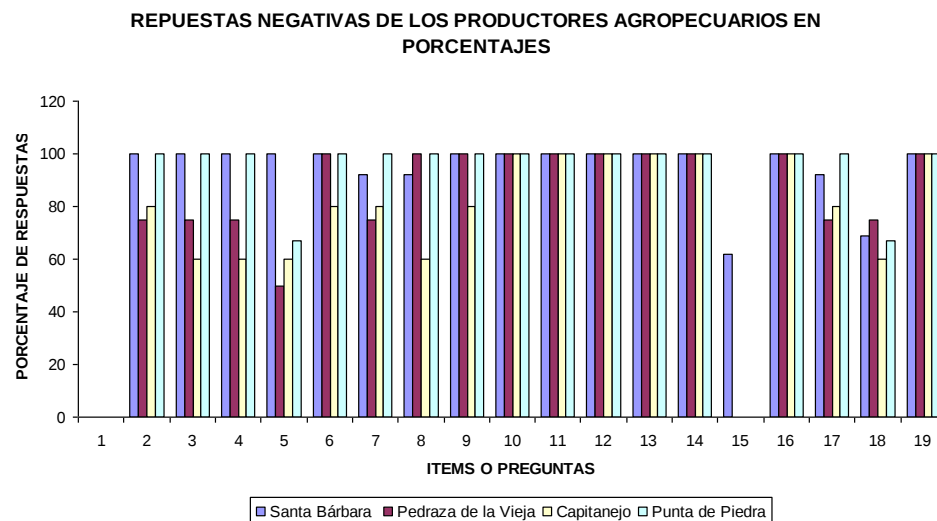


TABLA N° 6

**REPUESTAS NEGATIVAS DE LOS PRODUCTORES
AGROPECUARIOS EN PORCENTAJE**

RASGO ITEMS	Santa Bárbara	Pedraza la Vieja	Capitanejo	Punta de Piedra
1	100	75	80	100
2	100	75	60	100
3	100	75	60	100
4	100	50	60	67
5	100	100	80	100
6	92	75	80	100
7	92	100	60	100
8	100	100	80	100
9	100	100	100	100
10	100	100	100	100
11	100	100	100	100
12	100	100	100	100
13	100	100	100	100
14	62	0	0	0
15	100	100	100	100
16	92	75	80	100
17	69	75	60	67
18	100	100	100	100

GRAFICO N° 6



El análisis de las respuestas afirmativas y negativas por parroquias refleja lo siguiente:

1. Los productores de la **parroquia Santa Bárbara** en un 8% demuestran el conocimiento del artículo 80 de la Ley del Impuesto Sobre La Renta relativo al valor de la unidad tributaria, (ítem 6) y de los deberes formales en base a Impuesto Sobre La Renta (ítem 7). Además, llevan libros contables para el registro de ingresos y egresos (ítem 16). Lo que quiere decir que un 92% no los lleva. Un 38% posee RIF, mientras que 62% no lo posee. El 31% contrata mano de obra venezolana y el 69% contrata mano de obra extranjera, sin tener conocimiento de la respectiva retención del Impuesto Sobre La Renta (34% del monto por cancelar) y por consiguiente la sanción a la cual quedan expuestos.

El 100% carece de información sobre el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto Sobre La Renta. Desconoce lo que es la Administración Tributaria y que ésta cuenta con un departamento de Asistencia al Contribuyente. No ha presentado declaración de Impuesto Sobre La Renta y no conoce el término unidad tributaria (ítems 1 a 5). Carece de conocimiento de lo que implica una fiscalización, de los deberes y derechos que ésta contienen. No ha gozado de rebajas por nuevas inversiones y actividades en provecho de la comunidad debido al mismo desconocimiento de la Ley. No ha solicitado el beneficio de exoneración pautado en el decreto 838 ni ha gozado del ajuste y reajuste por inflación. Desconoce las sanciones por ilícitos tributarios y el procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre La Renta y no cuenta con un instructivo que facilite el cumplimiento de sus obligaciones (ítems 8 a 13, 15 y 18).

- 2 El 25% (3) productores de la **parroquia Pedraza la Vieja** tiene conocimiento de: El Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto Sobre La Renta, la Administración Tributaria y el Departamento de Asistencia al Contribuyente. Lleva libros contables y contrata mano obra venezolana, lo que indica que un 75% carece de dicha información, no lleva libros contables y contrata mano de obra extranjera. El 50% ha presentado la declaración del impuesto y el 100% posee RIF. Sin embargo el 100% desconoce el término de unidad tributaria y su valor, las obligaciones tributarias, lo que implica una fiscalización y los derechos que se establecen ante ésta (ítems 5,7 al 9). No ha gozado de rebajas por nuevas inversiones ni del beneficio de exoneración (ítems 10 y 11). No sabe lo que es el ajuste por inflación, las sanciones por ilícitos ni el procedimiento para el cálculo del impuesto. Tampoco cuenta con un instructivo orientador (ítems 12, 13, 15 y 18).

- 3 El 20% de los productores de la **parroquia Capitanejo** tiene conocimiento del Código Orgánico Tributario y la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el término unidad tributaria y su valor, y el significado de una fiscalización. Además lleva libros contables. El porcentaje restante (80%) lo desconoce y no lleva los libros. El 40% sabe que es la Administración Tributaria y está al tanto del departamento de Asistencia al Contribuyente; conoce sus obligaciones (ítems 2, 3, 7). Ha presentado declaraciones y emplea mano de obra venezolana. La totalidad encuestada posee RIF pero carece de información sobre los derechos ante una fiscalización, del ajuste y reajuste por inflación, las sanciones por incumplimiento de obligaciones y el procedimiento para el cálculo del Impuesto Sobre La Renta. Tampoco cuenta con un instructivo que sirva de guía en cuanto al cumplimiento de sus deberes.
- 4 El 33% de la muestra encuestada en la **parroquia Punta de Piedra** ha presentado la declaración del Impuesto Sobre La Renta y contrata mano de obra venezolana. El 100% ha solicitado el RIF (ítem 14); sin embargo en esta misma proporción desconoce la normativa legal, el papel de la Administración Tributaria y su Departamento, el término de unidad tributaria, el valor de ésta, las obligaciones tributarias, el significado de una fiscalización, y los derechos pautados cuando se ejecuta, el ajuste y reajuste por inflación, las sanciones que acarrea el incumplimiento, el procedimiento para el cálculo del impuesto (ítems 1 al 3, 5 al 9, 12,13 y 15). Además no ha gozado de rebajas por nuevas inversiones, no ha solicitado el beneficio de exoneración, no lleva libros contables ni posee un instructivo que sirva de orientación (ítems 10, 11, 16, 18).

Los productores agropecuarios encuestados en las cuatros parroquias, indicaron en 72% que poseen RIF. Este porcentaje se

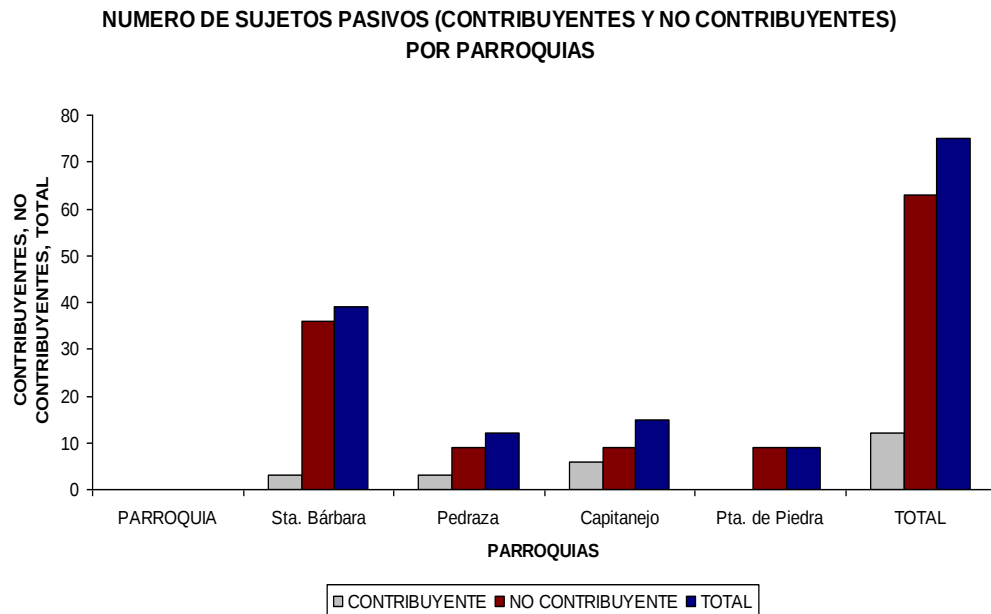
distribuyó así: 21,18% para las parroquias Santa Bárbara y Capitanejo, 16,94% para Pedraza la Vieja y el 12,70% para Punta de Piedra. Resalta también que un 68% contrata mano de obra extranjera, discriminado así: 36% Santa Bárbara, 12% Capitanejo, 12% Pedraza la Vieja y 8% Punta de Piedra. Además el 100% de todos los encuestados en las parroquias expresó que no posee un Instructivo que los oriente en cuanto a los deberes y derechos tributarios. El cual sería indispensable ya que no existe una oficina de Asistencia al Contribuyente del SENIAT en este Municipio.

La carencia de conocimientos en materia tributaria por parte de los productores encuestados expresa la necesidad de diseñar un instructivo que oriente al sector agropecuario en torno a las normas, deberes formales y derechos de las personas naturales y jurídicas susceptibles de ser sujetos pasivos del Impuesto Sobre La Renta y les proporcione el procedimiento para ejecutar la declaración correspondiente al ejercicio económico como lo establece la normativa legal vigente.

TABLA N° 7
NÚMERO DE SUJETOS PASIVOS (CONTRIBUYENTE Y
NO CONTRIBUYENTE) POR PARROQUIA

SUJETO PASIVO PARROQUIA	CONTRIBUYENTE		NO CONTRIBUYENTE		TOTAL
	Persona natural	Persona jurídica	Persona natural	Persona jurídica	
Sta. Bárbara	3		36		39
Pedraza la Vieja	3		9		12
Capitanejo	6		9		15
Pta. De Piedra			9		9
TOTAL	12		63		75

GRAFICO N° 7



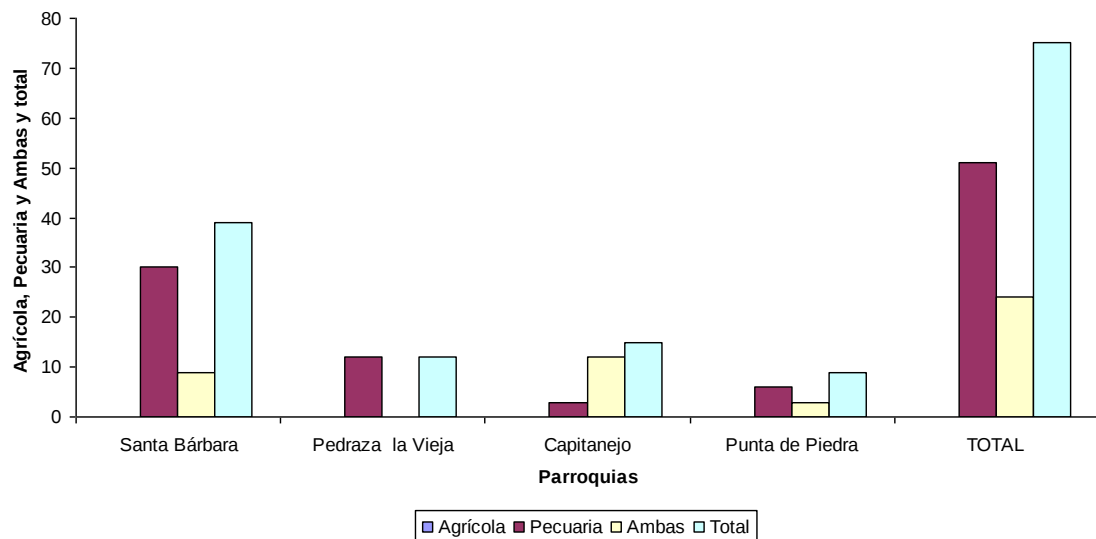
De los 75 encuestados en las diferentes parroquias se puede determinar que 63 de ellos son personas naturales no contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta, sin embargo la mayoría podría serlo, pero por desconocimiento de sus obligaciones tributarias no se consideran a sí mismos como contribuyentes. Sólo 12 según la encuesta son personas naturales contribuyentes, quienes reciben asesoría de profesionales en el área. Se observa que los productores carecen de información en torno a los deberes formales, para cumplir cabalmente con las obligaciones tributarias a las cuales están sujetos, de esta tabla se puede inferir, que un 63(84%) carece de información, razón por la cual se amerita el diseño de un instructivo que oriente y le facilite a estos productores cumplir con las obligaciones tributarias a las cuales están posiblemente expuestos.

Tabla N° 8
SUJETOS PASIVOS POR ACTIVIDAD

	ACTIVIDAD			
Parroquia	Agrícola	Pecuaría	Ambas	Total
Santa Bárbara		30	9	39
Pedraza la Vieja		12	0	12
Capitanejo		3	12	15
Punta de Piedra		6	3	9
TOTAL		51	24	75

GRAFICO N° 8

Sujetos Pasivos por Actividad



La información registrada refleja que un 51 (68%) de los productores del municipio Ezequiel Zamora se dedica a la actividad pecuaria y un 24 (32%) a ambas actividades, es decir Agrícola y Pecuaria. La Parroquia Santa Bárbara concentra el mayor número de productores pecuarios, debido a que está conformada por 24 sectores (un 52%) con respecto a las demás parroquias. Cabe destacar que la mayoría de los productores que se dedican a la Actividad Pecuaria posiblemente sean contribuyentes, ya que si realizan compra y venta de semovientes, se consideran como comerciantes, y por lo tanto deben cumplir con las obligaciones tributarias establecidas en el Código Orgánico Tributario, pero por desconocimiento de la normativa legal no lo hacen y quedan expuestos a posibles sanciones por incumplimiento, pues incurren en un ilícito, tal como lo establece dicho Código.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez procesada la información, recabada por medio del instrumento de recolección de datos aplicado a la muestra seleccionada durante el desarrollo de la investigación se llegó a las siguientes conclusiones:

1. En cuanto al diagnóstico de la situación actual, relacionada con las necesidades de los contribuyentes y la Administración Tributaria, se logró determinar el desconocimiento de los productores agropecuarios de las obligaciones y derechos que tienen éstos en cuanto a Impuesto Sobre La Renta, pues no cuentan con una oficina de Atención al contribuyente en el Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, no todos poseen un asesor tributario ni cuentan con recursos financieros para contratar los servicios de éste profesional. Además carecen de una guía específicamente para el sector agropecuario.
2. La organización recaudadora SENIAT también adolece en la actualidad de un instructivo de obligaciones tributarias en razón al Impuesto Sobre La Renta para el sector agropecuario que oriente al contribuyente no sólo en el proceso de Declaración del Impuesto, sino también en sus deberes (obligaciones) y derechos, los cuales son fundamentales para no cometer ilícitos y por

consiguiente evitar cualquier tipo de sanción establecida en el Código Orgánico Tributario.

3. La carencia de un instructivo para el sector agropecuario constituye una debilidad dentro del ente recaudador, pues ha traído como consecuencia el desconocimiento en materia tributaria y por consiguiente déficit en la recaudación de impuestos, ya que los productores al adolecer de información, no están al tanto si deben contribuir o no con el Impuesto Sobre La Renta y posiblemente la mayoría obtienen ingresos superiores a las 2625 unidades tributarias y a la fecha ni han solicitado el beneficio de exoneración previsto en el decreto 838, ni han presentado declaración alguna.
4. El desconocimiento del Código Orgánico Tributario y la Ley del Impuesto Sobre La Renta por parte de los contribuyentes les genera el pago adicional por concepto de multas e intereses moratorios, por realizar la Declaración del Impuesto Sobre La Renta, fuera de los lapsos establecidos por la Ley. Además dejan de percibir rebajas por nuevas inversiones y actividades en provecho de la comunidad.
5. La elaboración del instructivo es de vital importancia no sólo para los contribuyentes del sector agropecuario del Municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, sino también para la organización recaudadora (SENIAT), la cual cuenta con los recursos necesarios para la distribución, difusión y posterior aplicación de dicho Instructivo de obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta.

Recomendaciones

Señaladas las conclusiones en el presente trabajo de grado se establecieron las siguientes recomendaciones dirigidas a la Organización (SENIAT) y a los contribuyentes:

1. Tomar en cuenta los resultados obtenidos en la presente investigación con la finalidad de detectar las verdaderas causas que originan el desconocimiento por parte de los contribuyentes del procedimiento de la Declaración del Impuesto Sobre La Renta y emprender acciones correctivas que les permita solventar la problemática planteada.
2. Tener en consideración el Instructivo diseñado a partir de la presente investigación, con el propósito de aportar al contribuyente un instrumento con información detallada sobre las Obligaciones Tributaria y el procedimiento de Declaración del Impuesto Sobre La Renta en el Sector Agropecuario.
3. Se sugiere a la Administración Tributaria (SENIAT) dictar charlas informativas a los productores agropecuarios del municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, a través de los medios de comunicación social, en los cuales se de a conocer los deberes formales u obligaciones tributarias en cuanto al Impuesto Sobre La Renta y de esta manera se logrará inculcar la cultura tributaria.

4. Se aconseja a los productores agropecuarios que soliciten por escrito a la Administración Tributaria, la instalación de una oficina de atención al contribuyente en este municipio y soliciten la información necesaria que permita aclarar las dudas y así cumplir con los deberes formales u obligaciones tributarias impuestas por el Estado venezolano.

CAPITULO VI

INSTRUCTIVO DE OBLIGACIONES TRIBUTARIAS
(en materia de Impuesto Sobre La Renta Sector
Agropecuario).

ESTRUCTURA

El Porqué del Instructivo

Objetivo general

Propósito

PRIMERA PARTE

Concepto de tributos

¿Que es el Impuesto Sobre La Renta?

Ámbito de aplicación

- 1 ¿Que es una Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta?
 - ¿Quienes están obligados a presentarla?
- 2 ¿Que es una Declaración Estimada de Impuesto Sobre La Renta?
 - ¿Quienes están obligados a presentarla?
- 3 Oficina para presentar las declaraciones y el pago respectivo
- 4 Elementos que forman los tributos:
 - i. Contribuyentes

ii. Base Imponible

1. Ingresos ó Renta Bruta
2. Costos
3. Deducciones
4. Desgravámenes.
5. Enriquecimiento o Renta Neta
6. Enriquecimiento o Renta Neta Gravable
7. Renta Neta Mundial Gravable

iii. Exoneración

Procedimiento para el cálculo de la Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta.

- Personas naturales
- Personas jurídicas

Procedimiento para el cálculo de la Declaración Estimada.

- Plazos para presentar las declaraciones y el pago respectivo
- Plazo para presentar la Declaración Definitiva
- Pago del impuesto que resulta de la Declaración Definitiva
- Plazo para presentar la Declaración Estimada
- Pago del impuesto que resulte de la Declaración Estimada

SEGUNDA PARTE

Obligación Tributaria

Surgimiento de la Obligación Tributaria

Elementos sustanciales de la Obligación Tributaria

¿Cuáles son las Obligaciones Tributarias?

Medios para extinguir la Obligación Tributaria

- El Pago

- La Compensación
- La Confusión
- La Remisión
- La Declaratoria de Incobrabilidad
- La Prescripción

Registro de Información Fiscal (R.I.F.)

- Procedimiento para la inscripción
- Recaudos que deben proporcionar en caso de modificación
- Procedimiento en caso de extravío
- Otros aspectos de interés

¿Cuándo debe emitir factura?

Requisitos deben cumplir las facturas y otros documentos

Ilícitos tributarios y sanciones o consecuencias que trae el incumplimiento de las Obligaciones Tributarias.

Información que se debe presentar a la hora de una fiscalización en materia de Impuesto Sobre La Renta

Tarifas

- Tarifa N°1
- Tarifa N° 2

Derechos de los contribuyentes

Medios de defensa del contribuyente

- Solicitud de reconocimiento de la nulidad absoluta de los actos administrativos
- La repetición de pago
- Recurso jerárquico
- Recurso de revisión
- Recurso contencioso tributario
- Amparo tributario

TERCERA PARTE

Libros y registros obligatorios

Formularios para Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta;

Persona Natural y Persona Jurídica.

Formularios para Declaración Estimada de Impuesto Sobre La Renta;

Persona Natural y Persona Jurídica.

El porqué del instructivo

En Venezuela, en especial en el municipio Autónomo Ezequiel Zamora del Estado Barinas, las empresas agropecuarias, en la época actual, se caracterizan por presentar un conocimiento deficiente, escaso o ausente de las obligaciones que tienen con el Estado venezolano ante la Administración Tributaria porque no cuentan con directrices que le permitan tomar decisiones empresariales y personales de índole económica, que minimicen los costo fiscales tanto de la propia inversión como de su rendimiento y prever las consecuencias tributarias, por la carencia de especialistas, por la ignorancia, por no presentar declaraciones, por no llevar libros de registro obligatorio y por otras debilidades de los productores ante la Administración Tributaria.

La afirmación anterior se traduce en la necesidad de conocer la situación que afecta las operaciones en dicho sector. Es por ello que se ha propuesto la elaboración de un instructivo que permita a los productores agropecuarios cumplir con sus obligaciones tributarias en el momento oportuno y de una manera eficaz, eficiente y efectiva. Este instructivo tiene como finalidad ofrecer a los contribuyentes la información adecuada para el correcto cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en estricto apego a la Ley y a su Reglamento, así como aportar un importante número de conceptos que le permitan comprender los aspectos principales que estructuran la Ley, y de esta forma apreciar la manera como incide el impuesto en las distintas actividades comerciales, industriales y profesionales para planear u orientar los negocios de tal manera que haga posible la obtención y disfrute de los beneficios especiales, concedidos por la misma ley.

El instructivo beneficiará, a todos los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta, así como al Organismo encargado de su fiscalización y recaudación (SENIAT), al aportar un medio teórico práctico que facilite el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y proporcione efectividad en la labor de Fiscalización que ejerce este organismo.

Este instructivo para el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta, constituye una invitación al lector a ilustrarse o familiarizarse, con un lenguaje sencillo, accesible y de fácil comprensión de los aspectos básicos de este complejo sistema.

Con la satisfacción del deber cumplido y con la esperanza de que este instructivo contribuya a informar a los lectores sobre los contenidos de la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, así como algunas disposiciones emanadas en la Constitución Nacional, el Código Orgánico Tributario, el Código de Comercio, se agradece la valiosa colaboración de la Lic. Alejandrina D' Santiago y de la Abogada María Adela Noguera Vega.

Atentamente,

La Alumna

Objetivo general

Facilitar a los contribuyentes los conocimientos básicos para el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, de acuerdo con la normativa legal pertinente, a través de un importante número de conceptos que permitan comprender los principales aspectos relacionados con el Impuesto Sobre La Renta y en especial de la Actividad Primaria del Sector Agropecuario de este País.

Propósito

1. Definir los conceptos básicos que comprende el Impuesto Sobre La Renta.
2. Orientar a los productores agropecuarios sobre sus obligaciones tributarias en cuanto a Impuesto Sobre La Renta y el cumplimiento de las mismas.
3. Guiar sobre los aspectos prácticos del impuesto, cálculo y preparación de la planilla de pago.
4. Ilustrar a los Contribuyentes sobre las sanciones por ilícitos y los recursos del contribuyente y Derechos del Fisco.

PRIMERA PARTE

Concepto de tributos

Es la contribución, prestación u obligación fiscal exigida por el Estado, en virtud de su poder de imperio a todo los habitantes, para la realización de sus fines con el propósito de satisfacer las necesidades colectivas. Dicha contribución es exigida comúnmente en dinero, para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines, pero no hay tributo si la ley no lo establece, la norma tributaria, es hipotética y se concretiza cuando ocurre el hecho imponible. El tributo tiene un objetivo fiscal, pues con el se pretende obtener ingresos para cubrir gastos generados por la satisfacción de necesidades públicas. Aunque también pueden tener fines extra oficiales, ajenos a la obtención de ingresos, pero no constituye la esencia jurídica del tributo.

¿Qué es el Impuesto Sobre La Renta?

El Impuesto Sobre La Renta (ISLR) es aquel que grava toda ganancia o incremento de patrimonio, producida por una inversión o la rentabilidad de un capital, por el trabajo bajo relación de dependencia o el ejercicio libre de la profesión, y en general, los enriquecimientos derivados de la realización de cualquier actividad económica o de la obtención de un privilegio. Este impuesto se rige por la Ley de Impuesto Sobre La Renta (LISLR), publicada en la Gaceta Oficial N° 5.566 Extraordinario de fecha 28-12-2001.

Ámbito de aplicación

Son gravables todos los enriquecimientos anuales, netos y disponibles en razón de actividades económicas realizadas tanto en Venezuela como fuera de su territorio, independientemente de que quien las realice sea nacional o no. En este sentido se considera la existencia de tres grupos de sujetos pasivos:

- a. Personas naturales o Jurídicas con domicilio o residencia en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento esté situada dentro o fuera de Venezuela.
- b. Personas naturales o Jurídicas con domicilio o residencia en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento esté situada dentro del territorio de Venezuela.
- c. Personas naturales o Jurídicas residenciadas o domiciliadas en el extranjero con establecimiento permanente o base fija en Venezuela, cuya fuente de enriquecimiento sea nacional o extranjera, atribuible al referido establecimiento o base fija.

1. ¿Qué es una Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta?

Es un deber formal del contribuyente. Es una exigencia de la Administración Tributaria mediante la cual se deben informar los enriquecimientos o pérdidas habidos en el ejercicio económico. Debe prepararse en los formularios oficiales emitidos a tales efectos por las autoridades tributarias, que contendrán los resultados fiscales de un ejercicio, o por vía electrónica a través de la página del portal fiscal

www.seniat.gov.ve, actualmente disponible sólo para las personas naturales.

▪ **¿Quiénes están obligados a presentarla?**

Están obligados a presentar la declaración definitiva de rentas, de acuerdo con lo previsto en la Ley de Impuesto Sobre La Renta en sus artículos del 7 al 13 y según artículo 80 las personas:

1. Naturales residentes en el país y las herencias yacentes siempre y cuando obtengan un enriquecimiento neto anual superior a 1.000 U.T. o ingresos brutos mayores de 1.500 U.T.
2. Naturales que se dediquen a la realización de actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas a nivel primario y obtengan ingresos brutos mayores de 2.625 U.T.;
3. Jurídicas domiciliadas en el país y las asimiladas a ellas independientemente del monto de sus enriquecimientos o pérdidas;
4. Siendo naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas que obtengan algún enriquecimiento en el país, cualquiera que sea el monto del mismo; y
5. Tanto naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero, que tengan una base fija o establecimiento permanente en el país, sólo por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a los mismos.

2. ¿Qué es una Declaración Estimada de Impuesto Sobre La Renta?

Es un deber formal establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta, para determinadas categorías de contribuyentes, obteniendo de éstos el pago del impuesto en forma anticipada

▪ ¿Quiénes están obligados a presentarla?

De acuerdo con lo previsto en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, están obligados a presentar declaración estimada de sus enriquecimientos correspondientes al año gravable en curso, aquellos contribuyentes que se dediquen a realizar actividades económicas distintas a la explotación de minas e hidrocarburos, y que no sean receptores de regalías por estos conceptos, que dentro del año inmediatamente anterior, hayan obtenido enriquecimientos netos superiores a 1.500 U.T. a los fines de la determinación y pago del anticipo de impuesto. En el caso de las personas naturales, cuando el enriquecimiento neto sea proveniente:

- a) de actividades mercantiles o crediticias;
- b) del libre ejercicio de profesiones no mercantiles;
- c) del arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles o inmuebles, y
- d) de la participación en las utilidades netas de las sociedades de personas o comunidades no sujetas al pago de Impuesto Sobre La Renta.

Se exceptúan de la obligación de presentar declaración estimada a las sociedades de personas y a las comunidades, cuando sus enriquecimientos sean gravables en cabeza de sus socios de comuneros.

3. Oficina para presentar la declaración y pago

Tanto la declaración definitiva de rentas como la declaración estimada de rentas deben ser presentada ante las oficinas receptoras de fondos nacionales, a saber las entidades bancarias autorizadas: Banco de Venezuela, Banco Industrial de Venezuela, Banesco, Mercantil, Citibank, Banco Provincial, Fondo Común, Banco Sofitasa, Banco Occidental de Descuento, Banco Federal, Corp Banca, Banco Exterior y Banco Confederado.

4. Elementos que forman los tributos

i. Contribuyentes

Es la Persona natural o jurídica obligada, conforme a la normativa legal, a abonar o satisfacer los tributos previstos en la misma, una vez que surja con respecto a ella, el presupuesto jurídico que da nacimiento a la obligación tributaria. (Hecho Imponible).

ii. Base Imponible

Es la medición o cuantificación del hecho imponible. Elemento establecido por el legislador para el cálculo de o determinación del tributo.

1. Ingresos o Renta Bruta

Es aquél constituido por el monto de las ventas de bienes y/o servicios en general, de los arrendamientos, y cualesquier otros ingresos, regulares o accidentales. Es decir los producidos por el trabajo bajo relación de dependencia. Son ejemplos de ingresos brutos en el sector agropecuario: La venta de: Productos obtenidos de la agricultura (lechosa, patilla, aguacate, sorgo, maíz, etc.) La producción pecuaria (leche a puerta de corral; ventas de semovientes, entre otros); Ingresos por alquiler de maquinarias, Ingresos por comisiones por ventas de la producción agrícola o pecuaria.

2. Costos

Es la erogación, egreso o desembolso en efectivo, que se incurre para adquirir o producir bienes. Se pueden considerar como tales los Siguiendo: El costo de adquisición de los bienes destinados a ser revendidos o transformados en el país, así como el costo de los materiales directos, la mano de obra y de otros bienes destinados a la producción de la renta; Los gastos de transporte y seguro de los bienes invertidos en la producción de la renta, en estos casos el costo será el que conste en la facturas emitida directamente del vendedor, siempre que los precios no sean mayores que los normales en el mercado. Para ser aceptadas como pruebas de costos, en la facturas deberá aparecer inserto el número de Registro de Información Fiscal (R.I.F.) del vendedor, excepto que se trate de compras realizadas por el contribuyente en el exterior, en cuyo caso, deberá acompañarse de la factura correspondiente.

3. Deducciones

Es todo gasto deducible de la renta bruta, siempre y cuando concurren los requisitos fundamentales a saber: causados en el ejercicio gravable, no imputable al costo, normal y necesario para la producción de la renta y considerados como realizados en el país según la Ley.

Las deducciones que se expresan a continuación, siempre y cuando correspondan a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento:

- 1 Los Sueldos, salarios, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio.
- 2 En el caso de remuneraciones pagadas al contribuyente, su cónyuge o sus hijos menores por servicios personales prestados en la actividad agropecuaria no se admite como deducción para efectos del cálculo de la declaración respectiva. Ni las remuneraciones asignadas a los gerentes o administradores de las mencionadas sociedades o comunidades, cuando ellos tengan participación en las utilidades o pérdidas líquidas de la empresa.
- 3 En ningún caso puede exceder del 15% del total del ingreso bruto global de la empresa, los sueldos, remuneraciones pagadas a los

comanditarios, a los administradores de compañías anónimas y a los contribuyentes asimilados a éstas, a sí como a sus cónyuges y descendientes menores. Si no existiere ingreso bruto, se tomarán como puntos de referencia los correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior.

- 4 La Administración Tributaria tiene la facultad de reducir las deducciones por sueldos y demás remuneraciones análogas, si el monto reflejado en la declaración comparado con los que normalmente paga empresas similares, son muy superiores, ya que se pudiera presumir que se trata de un reparto de dividendos. También esta Administración puede rechazar las erogaciones por salarios y otros conceptos relacionados con el excedente del noventa (90%) (tanto de los empleados como obreros, al servicio de un patrono que ocupe diez o más deben ser venezolanos), establecido en el artículo 27 de la Ley Orgánica del Trabajo, para la nómina del personal extranjero.
- 5 Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo.
- 6 Los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la producción de la renta.
- 7 Los tributos pagados por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción de aquellos autorizados por la Ley de Impuesto Sobre La Renta. En los casos de los impuestos al consumo y cuando conforme a las leyes respectivas el

contribuyente no lo pueda trasladar como impuesto ni tampoco le sea reembolsable, será imputable por el contribuyente como elemento del costo del bien o del servicio.

- 8 Una cantidad razonable para atender la depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros elementos invertidos en la producción de la renta, siempre que dichos bienes estén situados en el país y tal deducción no se haya imputado al costo. Para el cálculo de la depreciación podrán agruparse bienes afines de una misma duración probable. El Reglamento podrá fijar, mediante tablas, las bases para determinar las alícuotas de depreciación o amortización aplicables. Sólo serán deducibles las provisiones para depreciación de los inmuebles invertidos como activos permanentes en la producción de la renta, o dados en arrendamiento a trabajadores de la empresa.
- 9 Las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción de la renta y no compensadas por seguros u otras indemnizaciones cuando dichas pérdidas no sean imputables al costo.
- 10 Los gastos de traslado de nuevos empleados, incluidos los del cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta Venezuela, y los de regreso, salvo cuando sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas.
- 11 Las pérdidas por deudas incobrables siempre y cuando las deudas provengan de operaciones propias del negocio y que su monto se haya tomado en cuenta para computar la renta bruta declarada, salvo en los casos de pérdidas de capitales dados en préstamo por

instituciones de crédito, o de pérdidas provenientes de préstamos concedidos por las empresas a sus trabajadores; que se hayan descargado en el año gravable, en razón de insolvencia del deudor y de sus fiadores o porque su monto no justifique los gastos de cobranza.

- 12 El costo de las construcciones que deban hacer los contribuyentes en acatamiento de la Ley Orgánica del Trabajo o de disposiciones sanitarias.
- 13 Los gastos de administración y conservación realmente pagados de los inmuebles dados en arrendamiento, siempre que el contribuyente suministre en su declaración de rentas los datos requeridos para fines de control fiscal. Dichos gastos, no podrán exceder del diez por ciento (10%) de los ingresos brutos percibidos en razón de tales arrendamientos.
- 14 Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta.
- 15 Los gastos de transporte, causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del contribuyente pagador, con el objeto de producir la renta. Sólo serán deducibles los de las mercancías exportadas hasta el puerto extranjero de destino, cuando para computar el ingreso bruto del contribuyente, se tome como precio de la mercancía exportada, el que rija en dicho puerto extranjero de destino.
- 16 Las comisiones a intermediarios en la enajenación de bienes

inmuebles.

- 17 Las regalías y demás participaciones análogas, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país, y pagados a empresas nacionales, en cuyo caso el contribuyente, deberá presentar ante la Administración Tributaria, los documentos y demás recaudos que demuestren las gestiones realizadas para lograr la contratación de tales servicios en el país. En los casos de regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios domiciliados o con establecimiento permanente o base fija en el país, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención.
- 18 También se podrán deducir de la renta bruta las liberalidades efectuadas en cumplimiento con fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente y las donaciones efectuadas a favor de la Nación, los Estados, los Municipios y los Institutos Autónomos. Las mismas deberán perseguir objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de los trabajadores urbanos o rurales, bien sean, gastos directos del contribuyente o contribuciones de éste hechas a favor de instituciones o asociaciones que no persigan fines de lucro y las destinen al cumplimiento de los fines señalados. Esta deducción procederá sólo en los casos en que el beneficiario esté domiciliado en el país, y el contribuyente no haya obtenido pérdida en ejercicio económico

inmediatamente anterior. La deducción de las liberalidades y donaciones autorizadas, no excederá de los porcentajes que seguidamente se establecen de la renta neta, calculada antes de haberlas deducido: Un diez por ciento (10%), cuando la renta neta del contribuyente no exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y ocho por ciento (8%), por la porción de renta neta que exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.).

- 19 Una cantidad razonable para atender la depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros elementos invertidos en la producción de la renta, siempre que dichos bienes estén situados en el país y tal deducción no haya sido imputada al costo. No podrán deducirse ni reputarse al costo, cuotas de depreciación o amortización correspondientes a bienes revalorizados por el contribuyente, salvo cuando las depreciaciones o amortizaciones se refieran a activos fijos revalorizados conforme a lo que se establece en esta ley, en los casos que así proceda.
- 20 Los gastos de reparaciones ordinarias de bienes destinados a la producción de la renta.
- 21 Las primas de seguro que cubran los riesgos a que están expuestos los bienes y personas distintas del contribuyente, considerado individualmente, empleados en la producción de la renta y los demás riesgos que corra el negocio en razón de esos bienes, o por la acción u omisión de esas personas, tales como los de incendios y riesgos conexos, los de responsabilidad civil, los relativos al personal con ocasión del trabajo y los que amparen a dicho personal conforme a contratos colectivos de trabajo.

- 22 Los gastos de publicidad y propaganda causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.
- 23 Los gastos de investigación y desarrollo efectivamente pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.
- 24 Los gastos de representación, siempre que dichos gastos estén individualmente soportados por los comprobantes respectivos y sean realizados en beneficio de la empresa pagadora.
- 25 Todos los demás gastos causados o pagados, según el caso, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir la renta.
- 26 Las deducciones autorizadas en la Ley de Impuesto Sobre La Renta deberán corresponder a egresos causados durante el año gravable, cuando correspondan a ingresos disponibles para la oportunidad en que la operación se realice y/o cuando se trate de ingresos que se consideren disponibles en el momento del pago, las respectivas deducciones deberán corresponder a egresos efectivamente pagados en el año gravable
- 27 Los egresos causados y no pagados deducidos por el contribuyente, deberán ser declarados como ingresos del año siguiente si durante éste no se ha efectuado el pago y siempre que se trate de: deducciones por sueldos y salarios, intereses sobre

préstamos, gastos de traslado de nuevos empleados, construcciones, cánones de arrendamientos, gastos de transporte, comisiones a intermediarios, regalías, reparaciones ordinarias, primas de seguros, publicidad y propaganda y los gastos de representación.

28 Las cantidades deducidas por concepto de indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o contratos de trabajos no pagadas dentro del año siguiente a aquel en que el trabajador deje de prestar sus servicios al contribuyente por disolución del vínculo laboral se considerarán como ingresos del ejercicio en el cual cese dicho lapso anual. En los casos previstos la deducción correspondiente se aplicará al ejercicio en que efectivamente se realice el pago.

29 Los pagos efectuados a cualquier beneficiario, los intereses de capitales tomados en préstamo, los gastos de transporte causados o pagados dentro del ejercicio gravable, las regalías y demás participaciones análogas, las remuneraciones, honorarios y pagos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país y las primas de seguros pagadas a beneficiarios no domiciliados ni residentes en el país, será objeto de retención de impuesto; de acuerdo con las normas que al respecto se establecen en esta Ley y en sus disposiciones reglamentarias.

4. Desgravámenes

Es la disminución al monto de tributación que pueden hacer los

contribuyentes (personas naturales) del ISLR.

Las personas naturales domiciliadas en el país, pueden optar por utilizar un desgravamen de 774 U.T., conocido como desgravamen único o utilizar la sumatoria del resto de los desgravámenes establecidos en la LISLR, a saber:

1. Lo pagado a institutos docentes del país, por la educación del contribuyente y la de sus descendientes no mayores de 25 años. El límite de edad no es aplicable en los casos de educación especial;
2. Lo pagado por el contribuyentes a empresas domiciliadas en el país por concepto de primas de seguros de hospitalización, cirugía y maternidad;
3. Lo pagado por servicios médicos, odontológicos y de hospitalización, prestados en el país al contribuyente y a las personas a su cargo (cónyuges no separados de bienes, ascendientes y descendientes directos);
4. Lo pagado por concepto de intereses por préstamos para adquirir vivienda principal, hasta por un monto de 1.000 U.T.
5. Los pagos por concepto de alquiler de la vivienda principal, hasta por un monto de 800 U.T. Los desgravámenes enumerados, deberán ser respaldados por sus respectivos comprobantes de pago que cumplan con los requisitos exigidos por la Administración Tributaria, como medio de prueba ante cualquier fiscalización.

5. Rebajas

Es el incentivo otorgado por la Ley a los contribuyentes, a fin de que éstos puedan invertir parte de sus ingresos en mejorar y/o

aumentar su producción, según sea el caso.

Las rebajas fueron creadas por el legislador para cubrir el monto indispensable para la subsistencia del contribuyente (persona natural) y su carga familiar.

La Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que las personas naturales residentes podrán gozar entre otras, de una rebaja personal de 10 U.T. anuales y de una rebaja por carga familiar de 10 U.T. por cada ascendiente o descendiente directo residente en el país; en este último caso, los descendientes deben ser menores de 18 años, salvo que estén incapacitados para el trabajo o estén estudiando y sean menores de 25 años.

Además la Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 57 párrafo tercero establece una rebaja que pueden utilizar tanto las personas naturales como las personas jurídicas, la misma es de un ochenta por ciento (80%) para el caso de las actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas, sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción cuya finalidad sea de provecho mutuo, tanto para la unidad misma como para la comunidad donde se encuentra inserta. A los fines del reconocimiento fiscal de las inversiones comunales, éstas deberán ser calificadas previa su realización y verificada posteriormente, por el organismo competente del Ejecutivo Nacional. Igual rebaja se concederá a la actividad turística por inversiones comunales, cuando las mismas sean realizadas por pequeñas y medianas industrias del sector.

Al mismo tiempo este artículo indica que se concederá una rebaja de impuesto del diez por ciento (10%), adicional del monto de las inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, la recuperación de las áreas objeto de exploración y explotación de hidrocarburos y gas realizadas en las áreas de influencia de la unidad de producción.

Para determinar el monto de las inversiones a que se contrae este artículo, se deducirán del costo de los nuevos activos fijos incorporados a la producción de la renta, los retiros, las amortizaciones y las depreciaciones hechas en el ejercicio anual sobre tales activos. Los retiros de activos fijos por causas no fortuitas ni de fuerza mayor que se efectúen por el contribuyente dentro de los cuatro (4) años siguientes al ejercicio en que se incorporen, darán lugar a reparos o pagos de impuesto para el año en que se retiren, calculados sobre la base de los costos netos de los activos retirados para el ejercicio en que se incorporaron a la producción de la renta. Dichas rebajas podrán traspasarse hasta los tres (3) ejercicios anuales siguientes.

Cuando en razón de los anticipos o pagos a cuenta, derivados de la retención en la fuente, resultara que el contribuyente tomando en cuenta la liquidación proveniente de la declaración de rentas, ha pagado más del impuesto causado en el respectivo ejercicio, tendrá derecho a solicitar en sus declaraciones futuras que dicho exceso le sea rebajado en las liquidaciones de impuesto correspondientes a los subsiguientes ejercicios, hasta la concurrencia del monto de tal exceso, todo sin perjuicio del derecho a reintegro.

Dentro del formulario para la declaración de rentas a que se refiere

esta ley y a los fines antes señalados, se establecerán las previsiones requeridas para que el contribuyente pueda realizar la solicitud correspondiente en el mismo acto de su declaración anual según la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

6. Enriquecimiento o Renta Neta

Es el obtenido después de restarle a la renta bruta las deducciones y costos permitidos por la Ley.

Se consideran como enriquecimientos netos los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones y demás remuneraciones similares, distintas de los viáticos, obtenidos por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia. También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, así como las participaciones gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

7. Enriquecimiento o Renta Neta Gravable

En el caso de Personas Naturales, es el que se obtiene después de restar al monto de enriquecimiento neto, el monto por desgravámenes y por pérdidas de años anteriores.

8. Renta Neta Mundial Gravable

En el caso de Personas Jurídicas, es la que se obtiene después de

sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial. El enriquecimiento neto corresponde al incremento de patrimonio que resulte después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones, más o menos el ajuste por permitidos por la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Para obtener el enriquecimiento neto de fuente extranjera, sólo se admitirán los gastos ocurridos en el extranjero cuando sean normales y necesarios para la operación del contribuyente que tribute por sus rentas mundiales, atendiendo a factores tales como la relación que existe entre las ventas, servicios, gastos o los ingresos brutos y el desembolso que se trate sea de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en Venezuela la misma actividad o una semejante. Estos gastos se comprobarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, al menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos.

Para determinar el enriquecimiento neto del establecimiento permanente o base fija, se permitirá la deducción de los gastos realizados para los fines de las transacciones del establecimiento permanente o base fija, debidamente demostrados, comprendidos los gastos de dirección y generales de administración para los mismos fines, igualmente demostrados, ya sea que se efectuasen en el país o en el extranjero. Sin

embargo, no serán deducibles los pagos que efectúe, en su caso, el establecimiento permanente a la oficina central de la empresa o alguna de sus otras sucursales, filiales, subsidiarias, casa matriz o empresas vinculadas en general, a título de regalías, honorarios, asistencia técnica o pagos análogos a cambio del derecho de utilizar patentes u otros derechos o a título de comisión, por servicios prestados o por gestiones hechas, con excepción de los pagos hechos por concepto de reembolso de gastos efectivos.

iii. Exoneración

Es la dispensa total o parcial del cumplimiento de la obligación tributaria concedida por el Ejecutivo Nacional u otra Administración Tributaria, mediante potestad conferida a través de la Ley.

Procedimiento para el cálculo de la Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta

Personas naturales

Se determinan el enriquecimiento neto, es decir, el incremento de patrimonio que han tenido en el ejercicio gravable. Esta determinación se hace restando a sus ingresos brutos (beneficios económicos que ha obtenido por cualquier actividad que realice), los costos y deducciones permitidos por la Ley. Una vez determinado el enriquecimiento neto, se debe determinar el enriquecimiento gravable o pérdida, el cual se obtiene de restar al monto de enriquecimiento neto, el monto por desgravámenes y por pérdidas de años

anteriores.

Al enriquecimiento gravable se le debe aplicar la tarifa respectiva; para ello debemos llevar la cantidad de bolívares que corresponde al enriquecimiento gravable a Unidades Tributarias, multiplicarlo por el porcentaje que corresponda y restarle el sustraendo si lo hubiere.

El sustraendo es la cantidad que se resta al resultado obtenido después de aplicarle el porcentaje al enriquecimiento neto.

Una vez obtenido el total de impuesto autoliquidado, se descargarán las rebajas que establece la Ley, así como los montos que correspondan a Impuesto Sobre La Renta retenido en el ejercicio, anticipos de ISLR por declaración estimada, anticipo de ISLR por enajenación de inmueble, ISLR pagado en exceso en ejercicios anteriores, entre otros.

En el caso de los contribuyentes bajo relación de dependencia y de profesionales en libre ejercicio, deberán exigir a sus deudores o pagadores los comprobantes de retención de Impuesto Sobre La Renta.

A continuación se presenta la siguiente información de un productor Agropecuario, que se dedica a la actividad primaria, para proceder al cálculo de la declaración definitiva de Impuesto Sobre La Renta, por el ejercicio económico y fiscal terminado el 31 de diciembre de 2004 fue la siguiente:

1. Obtuvo Ingresos brutos por venta de leche a puerta de corral la cantidad de treinta millones de Bolívares. (Bs. 30.000.000,00).
2. Durante el ejercicio, realizó varios pagos deducibles del Impuesto Sobre La Renta. Entre los cuales se puede mencionar: Sueldo y Salarios por la

cantidad de un millón de Bolívares. (Bs. 1.000.000,00): Intereses sobre Préstamo obtenido para la construcción de una Vaquera por la cantidad de un millón de Bolívares (Bs.1.500.000,00). Para un total de egresos (deducciones) de dos millones quinientos mil de Bolívares (Bs. 2.500.000,00).

3. Este Productor tiene a su cargo sólo a su esposa.

Ingresos	30.000.000,00
Deducciones:	
Sueldos y Salarios	-1.000.000,00
Intereses sobre Préstamos	-1.500.000,00
Total Deducciones	-2.500.000,00
Enriquecimiento Neto	27.500.000,00
desgravamen único	-19.117.800,00
	8.382.200,00
Conversión a Unidades Tributarias	339
Impuesto determinado, según tarifa N° 1 (6%)	502.398,00
Menos: Rebajas	
Personal (10 U.T.)	-247.000,00
Carga Familiar (10 U.T.)	-247.000,00
Impuesto por Pagar Bs.	8.398,00

Personas jurídicas

Las personas jurídicas deben determinar la renta neta mundial gravable, para ello deberán sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial. El enriquecimiento neto corresponde al incremento de patrimonio que resulte después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos por la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Después de haber determinado la renta neta mundial gravable, se aplicará la tarifa No. 2; para ello debemos llevar la cantidad de bolívares que corresponde a la renta neta mundial gravable a Unidades Tributarias, multiplicarlo por el porcentaje que corresponda y restarle el sustraendo si lo hubiere.

El sustraendo es la cantidad que se resta al resultado obtenido después de aplicarle el porcentaje al enriquecimiento neto.

Una vez determinado el impuesto según tarifa, se acreditará el Impuesto Sobre La Renta que el contribuyente haya pagado en el extranjero por los enriquecimientos de fuente extraterritorial por los cuales estén obligados al pago de impuesto en los términos de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

El monto de impuesto acreditable proveniente de fuente extranjera no podrá exceder a la cantidad que resulte de aplicar las tarifas establecidas en

la Ley, al total del enriquecimiento neto global del ejercicio en la proporción que el enriquecimiento neto de fuente extranjera represente en el total de dicho enriquecimiento neto global.

Al impuesto determinado después del acreditamiento del impuesto pagado en el exterior, se le sumará el total de los impuestos proporcionales pagados (territoriales y extraterritoriales). Una vez obtenido el total de impuesto autoliquidado, se descargarán las rebajas por inversiones establecidas en la Ley de Impuesto Sobre La Renta; igualmente se disminuirán del impuesto del ejercicio, los impuestos retenidos en el ejercicio, anticipos por enajenación de inmuebles, anticipo por declaración estimada y las compensaciones.

A continuación se presenta un ejemplo de una Empresa Agropecuaria, que se dedica a la compra y venta de semen para la reproducción; cuya información contable para proceder al cálculo de la declaración definitiva de Impuesto Sobre La Renta, por el ejercicio económico y fiscal terminado el 31 de diciembre de 2004 fue la siguiente:

1. Obtuvo Ingresos brutos en Venezuela por la cantidad de treinta millones de Bolívars. (Bs. 30.000.000,00) y en Colombia la cantidad de diez millones (Bs. 10.000.000,00).
2. Incurrió en costos diversos durante el ejercicio la cantidad de diez millones de Bolívars. (Bs. 10.000.000,00) en Venezuela y en el extranjero la cantidad de tres millones (Bs. 3.000.000,00).
3. Durante el ejercicio, realizó varios pagos deducibles del Impuesto Sobre La Renta. Entre los cuales se puede mencionar:
 1. Sueldo y Salarios por la cantidad de un millón de Bolívars. (Bs. 1.000.000,00).
 2. Intereses sobre Préstamo obtenido para la construcción de una

- Vaquera por la cantidad de un millón de Bolívares (Bs.1.000.000,00).
3. Prima de Seguros por la cantidad de un millón de Bolívares (Bs. 1.000.000,00);
 4. Gastos de Investigación y desarrollo en pagados en Colombia por la cantidad de un millón quinientos mil Bolívares. (Bs. 1.500.000,00).

Para un total de egresos (deducciones) de tres millones de Bolívares Bs. 3.000.000,00) en Venezuela y un millón quinientos mil (Bs. 1.500.000,00) en el extranjero.

4. El ajuste por inflación fiscal del ejercicio, fue por la cantidad de quinientos mil bolívares (Bs. 500.000,00) negativos.

	RENTA VENEZOLANA	RENTA EXTRANJERA	TOTAL
Ingresos Brutos	30.000.000,00	10.000.000,00	40.000.000,00
Menos: Costos	-10.000.000,00	-3.000.000,00	-13.000.000,00
Menos: Deducciones			
Sueldos y Salarios	1.000.000,00		1.000.000,00
Intereses sobre Préstamos	1.000.000,00		1.000.000,00
Primas de Seguros	1.000.000,00		1.000.000,00
Gastos de Investigación		-1.500.000,00	-1.500.000,00
Total Deducciones	-3.000.000,00	-1.500.000,00	-4.500.000,00
Menos: Ajuste por Inflación	-500.000,00	NO APLICA	-500.000,00
RENTA NETA GRAVABLE	16.500.000,00	5.500.000,00	22.000.000,00
15%	2.475.000,00	36 % 1.980.000,00	
RENTA NETA TOTAL	22.000.000,00		
TARIFA APLICABLE N° 2	15%		
IMPUESTO DETERMINADO	3.300.000,00		
IMPUESTO A PAGAR	3.300.000,00		
RENTA NETA GRAVABLE	16.500.000,00	5.500.000,00	22.000.000,00
% DE LA RENTA GRAVABLE	75%	25%	100%
IMPUESTO DETERMINADO	3.300.000,00		
	75%	25%	100%
	VENEZUELA	EXTRANJERO	TOTAL
	2.475.000,00	825.000,00	3.300.000,00
IMPUESTO PAGADO EN EL EXTRANJERO		1.980.000,00	
MAXIMO IMPUESTO ACREDITAR		825.000,00	
IMPUESTO NO ACREDITABLE		1.155.000,00	

Procedimiento para el cálculo de la Declaración Estimada

Tanto las personas naturales como jurídicas deben hacer el cálculo del anticipo en base al enriquecimiento global neto reflejado en la declaración definitiva de rentas del ejercicio inmediatamente anterior, en cuyo caso podrá prescindirse de la presentación de la declaración estimada.

El monto del enriquecimiento estimado no podrá ser inferior al 80% del enriquecimiento global neto obtenido en el ejercicio anterior. Así mismo, el monto de las inversiones estimadas que señale el contribuyente a los fines de las rebajas de impuesto, si las hubiere, no podrá ser mayor del 80% del costo de las inversiones declaradas para iguales propósitos en la declaración definitiva de rentas del año anterior.

Plazos para presentar las declaraciones y el pago respectivo

Plazo para presentar la Declaración Definitiva

De acuerdo a la Ley de Impuesto Sobre La Renta debe ser presentada dentro de los tres meses siguientes a la terminación del ejercicio gravable del contribuyente, salvo para aquellos contribuyentes que tengan un calendario especial de actividades debidamente notificado por la Administración Tributaria. El ejercicio anual gravable, en el caso de quienes se dediquen a actividades comerciales, industriales o de servicios, puede ser el año civil u otro período de doce meses elegido como ejercicio.

El ejercicio gravable de las personas naturales se corresponde con el año civil, por lo tanto el plazo para presentar la declaración es del 1 de enero hasta el 31 de marzo, ambos inclusive.

Pago del impuesto que resulta de la Declaración Definitiva

El impuesto derivado de la declaración definitiva de rentas de las **personas naturales** podrá ser pagado hasta en tres (3) porciones de iguales montos. Si la división en porciones no es exacta, la diferencia se incluirá en la primera porción. Si el contribuyente opta por pagar en una (1) sola porción, el pago se realizará conjuntamente con la presentación de la declaración definitiva. Si es en dos (2) porciones la primera porción se pagará conjuntamente con la presentación de la declaración definitiva y la segunda veinte (20) días continuos después del vencimiento del plazo para la presentación de la declaración de rentas respectiva. Y si opta por tres (3) porciones, la primera se pagará conjuntamente con la declaración definitiva, la segunda, veinte (20) días consecutivos después del vencimiento del lapso para la presentación de la declaración de rentas respectiva, y la tercera cuarenta (40) días continuos después del vencimiento del citado plazo.

El contribuyente persona natural que no presente la declaración definitiva dentro del plazo establecido, deberá pagar la totalidad del impuesto en una (1) sola porción, sin perjuicio de la aplicación de las sanciones correspondientes.

La falta de pago, el pago incompleto o el pago fuera del término del

vencimiento de alguna de las porciones, hará exigible la totalidad del saldo adeudado.

En los casos de declaración definitiva **de las personas jurídicas, comunidades, y sociedades de personas** de contribuyentes, el ISLR deberá pagarse en una (1) sola porción dentro del plazo concedido para presentar la declaración definitiva.

Plazo para presentar la Declaración Estimada

El lapso para presentar la declaración estimada por parte de los contribuyentes del impuesto, corresponde a la segunda quincena del sexto mes del ejercicio fiscal correspondiente, y los que se dediquen a actividades mineras o de hidrocarburos y conexas, dentro de los primeros cuarenta y cinco (45) días continuos de cada ejercicio anual.

Pago del impuesto que resulte de la Declaración Estimada

El anticipo de impuesto de la declaración estimada de rentas de los contribuyentes que no se dediquen a realizar actividades mineras, de hidrocarburos y conexas, podrá ser cancelado hasta en seis (6) porciones de iguales montos, pagándose la primera porción conjuntamente con la presentación de la declaración y las porciones restantes mensual y consecutivamente; en el caso de contribuyentes que se dediquen a tales actividades, el pago deberá fraccionarse en doce (12) porciones de iguales montos, pagaderas mensual y consecutivamente, en donde la primera porción se cancela dentro de los primeros catorce días (14) días siguientes al

vencimiento del plazo para presentar la declaración y las porciones restantes, dentro de los diez (10) últimos días de cada uno de los once (11) meses calendarios siguientes al vencimiento del plazo fijado para el pago de la primera porción. La presentación de la declaración estimada fuera del término establecido genera el pago de las porciones vencidas, y las restantes, si las hubiere, deberán ser pagadas según el plazo previsto para las mismas.

SEGUNDA PARTE

Obligación Tributaria

Es la relación que existe entre el Estado como sujeto activo y los contribuyentes y responsables como sujeto pasivo cuando ocurre el presupuesto de hecho previsto en la Ley, denominado hecho imponible.

Surgimiento de la Obligación Tributaria

En toda obligación tributaria se dan dos elementos que son Sujeto Activo y Sujeto Pasivo. El ámbito tributario de la obligación tributaria está sujeto a dos supuestos, uno que exista el instrumento jurídico que la consagre y el otro que se produzca el hecho imponible (hecho generador) establecido en la Ley.

Elementos Sustanciales de la Obligación Tributaria

Los elementos sustanciales de la obligación tributaria son: Hecho

Imponible, Sujeto Activo y Sujeto Pasivo.

Hecho imponible

Es el presupuesto de hecho establecido en la Ley, cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Sujeto activo

Es ente acreedor o beneficiario del tributo. Este puede ser Nacional, Estatal y Municipal.

Sujeto pasivo

Es la persona natural o jurídica, obligada por mandato expreso del Código Orgánico Tributario, a cumplir con los deberes que le impone el Sujeto Activo, en este caso la Administración Tributaria a través del SENIAT.

¿Cuáles son las Obligaciones Tributarias?

La obligación tributaria según las disposiciones legales vigentes, es decir de acuerdo al Código Orgánico Tributario son dos:

- 1.- Pago de los tributos establecidos en la Ley, y
- 2.- Cumplimiento de los deberes formales

Medios para extinguir la Obligación Tributaria

Según el Código Orgánico Tributario vigente existen cinco medios para extinguir la obligación tributaria a saber:

▪ El pago

Es el cumplimiento de una obligación. Entrega de un dinero o especie que se debe. En materia tributaria, se considera un modo de extinción de la obligación tributaria. Dicho pago debe ser efectuado:

1. Por los sujetos pasivos; también puede ser realizado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.
2. En el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación.
3. En la misma fecha en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la Ley o su reglamentación establezcan lo contrario. Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario.

La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así

lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles. También podrá imputar cualquier pago a la deuda más antigua, contenida en un acto definitivamente firme, sobre la que se haya agotado el cobro extrajudicial previsto en el Código Orgánico Tributario.

La Administración Tributaria y los sujetos pasivos o terceros, al pagar las obligaciones tributarias, deberán imputar el pago, en todos los casos, al concepto de lo adeudado según sus componentes, en el orden siguiente:

1. Sanciones.
2. Intereses moratorios.
3. Tributo del período correspondiente.

El Ejecutivo Nacional podrá conceder, con carácter general, prórrogas y demás facilidades para el pago de obligaciones no vencidas, así como fraccionamientos y plazos para el pago de deudas atrasadas, cuando el normal cumplimiento de la obligación tributaria se vea impedido por caso fortuito o fuerza mayor, o en virtud de circunstancias excepcionales que afecten la economía del país. Dichas prórrogas, fraccionamientos y plazos concedidos de conformidad con este, no causarán los intereses previstos en el artículo 66 del Código Orgánico Tributario.

La decisión de negatoria no admitirá recurso alguno. En ningún caso podrá interpretarse que la falta de pronunciamiento de la Administración Tributaria implica la concesión de la prórroga o facilidad solicitada.

Las prórrogas y demás facilidades que se concedan causarán intereses sobre los montos financiados los cuales serán equivalentes a la tasa activa

bancaria vigente al momento de la suscripción del convenio. Si durante la vigencia del convenio, se produce una variación de diez por ciento (10%) o más entre la tasa utilizada en el convenio y la tasa bancaria vigente, se procederá al ajuste de las cuotas restantes utilizando la nueva tasa. Las prórrogas y demás facilidades para el pago, no se aplicarán en los casos de obligaciones provenientes de tributos retenidos o percibidos, así como de impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea la figura de los denominados créditos y débitos fiscales.

En ningún caso se concederán fraccionamientos o plazos para el pago de deudas atrasadas, cuando el solicitante se encuentre en situación de quiebra. En caso de incumplimiento de las condiciones y plazos concedidos, de desaparición o insuficiencia sobrevenida de las garantías otorgadas o de quiebra del contribuyente, la Administración Tributaria dejará sin efecto las condiciones o plazos concedidos, y exigirá el pago inmediato de la totalidad de la obligación a la cual ellos se refieren.

Los fraccionamientos y plazos para el pago, no se aplicarán en los casos de obligaciones provenientes de tributos retenidos o percibidos. No obstante, en estos casos, la Administración Tributaria podrá conceder fraccionamientos o plazos para el pago de los intereses moratorios y las sanciones pecuniarias generados con ocasión de los mismos.

La máxima autoridad de la Administración Tributaria establecerá el procedimiento a seguir para el otorgamiento de las prórrogas, fraccionamientos y plazos para el pago, pero en ningún caso éstos podrán exceder de treinta y seis (36) meses.

Para el otorgamiento de las prórrogas, fraccionamientos y plazos para

el pago, no se requerirá el dictamen previo de la Contraloría General de la República.

▪ **La compensación**

Se extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo.

El contribuyente o su cesionario:

- 1 Podrá oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas y costas procesales o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho.
- 2 Estará obligados a notificar de la compensación a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio fiscal, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes de haber sido opuesta, sin que ello constituya un requisito para la procedencia de la compensación y sin perjuicio de las facultades de fiscalización y determinación que pueda ejercer la Administración posteriormente. La falta de notificación dentro del lapso previsto, generará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código. La Administración Tributaria podrá oponer la compensación al

contribuyente, responsable o cesionario, a fin de extinguir, bajo las mismas condiciones, cualesquiera créditos invocados por ellos.

El contribuyente o responsable deberá notificar a la Administración Tributaria de la cesión dentro de los tres (3) días hábiles siguientes de efectuada. El incumplimiento de la notificación acarreará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código.

▪ **La confusión**

La obligación tributaria se extingue por confusión, cuando el sujeto activo quedare colocado en la situación del deudor, como consecuencia de la transmisión de los bienes o derechos objeto del tributo. La decisión será tomada mediante acto emanado de la máxima autoridad de la Administración Tributaria.

▪ **La remisión**

La obligación de pago de los tributos sólo puede ser condonada o remitida por ley especial. Las demás obligaciones, así como los intereses y las multas, sólo pueden ser condonados por dicha ley o por resolución administrativa en la forma y condiciones que esa ley establezca.

▪ **La declaratoria de incobrabilidad**

La Administración Tributaria podrá de oficio, de acuerdo al procedimiento previsto en el Código Orgánico Tributario, declarar incobrables las obligaciones tributarias y sus accesorios y multas conexas

que se encontraren en algunos de los siguientes casos:

1. Aquellas cuyo monto no exceda de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles.
2. Aquellas cuyos sujetos pasivos hayan fallecido en situación de insolvencia comprobada, y sin perjuicio de lo establecido en el 24 del Código Orgánico Tributario.
3. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos fallidos que no hayan podido pagarse una vez liquidados totalmente sus bienes.
4. Aquellas pertenecientes a sujetos pasivos que se encuentren ausentes del país, siempre que hubieren transcurrido cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se hicieron exigibles y no se conozcan bienes sobre los cuales puedan hacerse efectivas.

La Administración Tributaria podrá disponer de oficio la no iniciación de las gestiones de cobranza de los créditos tributarios a favor del Fisco, cuando sus respectivos montos no superen la cantidad equivalente a una (1) unidad tributaria (U.T.).

▪ **La prescripción**

Los derechos a la recuperación de impuestos; a la devolución de pagos

indebidos; para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios; y las acciones para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad prescriben a los cuatro (4) años. Dicho término establecido se extenderá a seis (06) años en el caso de verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios; y las acciones para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad cuando ocurra los siguientes hechos:

- 1 El sujeto pasivo no cumpla con la obligación de declarar el hecho imponible o de presentar las declaraciones tributarias a que estén obligados.
- 2 Éste no cumplan con la obligación de inscribirse en los registros de control que a los efectos establezca la Administración Tributaria.
- 3 El sujeto pasivo haya extraído del país los bienes afectos al pago de la obligación tributaria, o se trate de hechos imponibles vinculados a actos realizados o a bienes ubicados en el exterior.
- 4 El contribuyente no lleve contabilidad, no la conserve durante el plazo legal o lleve doble contabilidad.
- 5 La Administración Tributaria no pueda conocer el hecho imponible, en los casos de verificación, fiscalización y determinación de oficio.

La acción para imponer penas restrictivas de libertad prescribe a los seis (6) años, al igual que la acción para exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes.

Las sanciones restrictivas de libertad previstas en los s 116 y 118 del Código Orgánico Tributario, una vez impuestas, no estarán sujetas a prescripción. Las sanciones restrictivas de libertad prevista en el artículo 119 prescriben por el transcurso de un tiempo igual al de la condena.

Para el cómputo del término de prescripción se contará de la siguiente manera:

- 1** En el caso de los derechos para verificar, fiscalizar y determinar la obligación tributaria con sus accesorios, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se produjo el hecho imponible; Para los tributos cuya liquidación es periódica se entenderá que el hecho imponible se produce al finalizar el período respectivo.
- 2** En el caso de la acción para imponer sanciones tributarias, distintas a las penas restrictivas de la libertad, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se cometió el ilícito sancionable.
- 3** En el caso del derecho a la recuperación de impuestos y a la devolución de pagos indebidos, desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que se verificó el hecho imponible que da derecho a la recuperación de impuesto, se realizó el pago indebido o se constituyó el saldo a favor, según corresponda.
- 4** En el caso de la acción para imponer penas restrictivas de libertad, desde 1° de enero del año siguiente a aquel en que se cometió el ilícito sancionable con pena restrictiva de la libertad.
- 5** En el caso de las sanciones restrictivas de libertad por defraudación tributaria; por no enterar las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros, dentro del plazo establecido y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido, una vez impuestas, no estarán sujetas a prescripción. Las sanciones restrictivas de libertad aplicada a los funcionarios o empleados públicos, los sujetos pasivos y sus representantes, las autoridades judiciales y cualquier otra persona que directa o indirectamente, revele, divulgue o haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la

información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva, prescriben por el transcurso de un tiempo igual al de la condena, desde el día en que quedó firme la sentencia o desde el quebrantamiento de la condena si hubiere ésta comenzado a cumplirse.

- 6 La acción para exigir el pago de las deudas tributarias y de las sanciones pecuniarias firmes, prescribe a los seis (6) años; desde el 1° de enero del año calendario siguiente a aquél en que la deuda quedó definitivamente firme.

La prescripción se puede interrumpir por los siguientes hechos:

1. Cualquier acción administrativa, notificada al sujeto pasivo, conducente al reconocimiento, regularización, fiscalización y determinación, aseguramiento, comprobación, liquidación y recaudación del tributo por cada hecho imponible.
2. Cualquier actuación del sujeto pasivo conducente al reconocimiento de la obligación tributaria o al pago o liquidación de la deuda.
3. La solicitud de prórroga u otras facilidades de pago.
4. La comisión de nuevos ilícitos del mismo tipo.
5. Cualquier acto fehaciente del sujeto pasivo que pretenda ejercer el derecho de repetición o recuperación ante la Administración Tributaria, o por cualquier acto de esa Administración en que se reconozca la existencia del pago indebido, del saldo acreedor o de la recuperación de tributos.

Interrumpida la prescripción, comenzará a computarse nuevamente al día siguiente de aquél en que se produjo la interrupción.

El cómputo del término de la prescripción se suspende por la interposición de peticiones o recursos administrativos o judiciales o de la acción del juicio ejecutivo, hasta sesenta (60) días después que se adopte resolución definitiva sobre los mismos.

En el caso de interposición de peticiones o recursos administrativos, la resolución definitiva puede ser tácita o expresa.

En el caso de la interposición de recursos judiciales o de la acción del juicio ejecutivo, hará cesar la suspensión, en cuyo caso continuará el curso de la prescripción. Si el proceso se reanuda antes de cumplirse la prescripción, ésta se suspende de nuevo, al igual que sí cualquiera de las partes pide la continuación de la causa, lo cual es aplicable a las siguientes paralizaciones del proceso que puedan ocurrir.

También se suspenderá el curso de la prescripción de la acción para exigir el pago de las deudas tributarias liquidadas y de las sanciones impuestas mediante acto definitivamente firme, en los supuestos de falta de comunicación de cambio de domicilio. Esta suspensión surtirá efecto desde la fecha en que se verifique y se deje constancia de la inexistencia del domicilio declarado y se prolongará hasta la declaración formal del nuevo domicilio por parte del sujeto pasivo.

El sujeto pasivo puede renunciar en cualquier momento a la prescripción consumada, entendiéndose efectuada la renuncia cuando paga la obligación tributaria.

El pago parcial de la obligación prescrita no implica la renuncia de la prescripción respecto del resto de la obligación y sus accesorios que en

proporción correspondan.

La falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido para ello, hace surgir, de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la Administración Tributaria, la obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo establecido para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, equivalentes a 1.2 veces la tasa activa bancaria aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes. A los efectos indicados, la tasa será la activa promedio de los seis (6) principales bancos comerciales y universales del país con mayor volumen de depósitos, excluidas las carteras con intereses preferenciales, calculada por el Banco Central de Venezuela para el mes calendario inmediato anterior. Los intereses moratorios se causarán aun en el caso que se hubieren suspendido los efectos del acto en vía administrativa o judicial.

Registro de Información Fiscal (R.I.F.)

Procedimiento para la inscripción

1. Dirigirse al área de Registro de Contribuyentes de la Administración Tributaria de su jurisdicción, y adquirir las planillas NIT N-15 (para Personas Naturales o Firmas Personales) o la NIT J-15 (para Personas Jurídicas). A continuación se indican las Oficinas de Administración Tributaria:

Oficinas /Dirección/Teléfonos:

Nivel normativo Avenida Blandin, Centro Comercial Mata de Coco, Edificio SENIAT, planta baja, Chacao-Caracas. (0212) 274.40.09 40.22 / 40.43 / 40.49

Capital Avenida Francisco de Miranda, Edificio Regional, frente al elevado de Los Ruices, planta baja, Los Ruices-Caracas. (0212) 239.78.97 / 71.66 / 54.42

Central Avenida Bolívar norte, Torre Banaven, piso 6, oficina 6-11, Valencia-Estado Carabobo. (0241) 21.17.17

Centro Occidental calle 26, carrera 15-16, Edificio Torre David, planta baja, Barquisimeto-Estado Lara. (0251) 31.68.89

Los Llanos calle 2, Barrio Pinto Salinas diagonal cuerpo de bomberos, Edificio Don Pepino, planta baja, Calabozo-Estado Guarico. (0246) 72.22.64

Zuliana calle 77(5 de julio), entre avenidas 12 y13 antigua sede del Banco Maracaibo, planta baja, Maracaibo-Estado Zulia. (0261) 98.04.58

Los Andes carrera 4 con calle 13, Edificio Ermita, planta baja, San Cristóbal-Estado Táchira. (0276) 41.97.69

Nor-Oriental Avenida Pedro María Freites Edificio Arrecife (frente al cementerio), planta baja, oficina 2, Barcelona-estado Anzoátegui. (02812) 76.22.30

Guayana Centro Comercial Los Chaguaramos, paseo Meneses, planta baja, ciudad Bolívar-Estado Bolívar (0285) 26.663

Insular Calle San Rafael con Avenida Terranova, Centro Comercial Bella Vista, piso 1, Porlamar-Estado Nueva Esparta. (0295) 61.13.56 (ext 232).

2. Llenar la respectiva planilla, preferiblemente a máquina o en letra de molde, sin enmiendas ni abreviaturas.

3. Anexar los siguientes recaudos:

3.1. Personas Naturales o Firmas Personales:

- a) Fotocopia de la Cédulas de Identidad legible (si está vencida anexar comprobante de renovación)
- b) Documento probatorio de domicilio fiscal a nombre del interesado, en original y fotocopia.
- c) Documento constitutivo del registro de la firma personal en original y fotocopia (si es el caso).

3.2. Personas Jurídicas:

1 Sociedades Mercantiles y Civiles en general

- a) Copia de Documento Constitutivo y última Acta de Asamblea donde conste el nombramiento de la Junta Directiva vigente, registrados y publicados.
 - b) Copia del Poder del Representante Legal (sólo cuando no estuviere definido en los Estatutos Sociales). En caso de que el interesado no pueda realizar estos trámites personalmente, puede autorizar por escrito a otra persona para que realice la gestión, por lo cual debe anexar copia de la Cédula de Identidad del Autorizado. La planilla debe estar firmada en el reverso por el representante legal de la empresa, no por el autorizado.
- 4) La respectiva planilla debidamente llenada y sus anexos, debe entregarse en el área de Registro de Contribuyentes de la Gerencia Regional de su jurisdicción.

- 5) Si no hay problemas de conexión en línea, su Certificado de Inscripción le será entregado inmediatamente (Forma SIR-RIF-07).
- 6) De no haber conexión en línea, se le entregará la copia rosada de la planilla de inscripción, en la cual se le colocará: firma del funcionario receptor, fecha, sello de la unidad y se le indicará la fecha estimada de entrega del Certificado de Inscripción.

En este último caso, deberá mostrar la planilla rosada, para procederá la impresión de su certificado. (www.seniat.gov.ve).

Recaudos que deben proporcionar en caso de modificación de datos del RIF

Cualquier cambio en los datos aportados a la Administración Tributaria, deberán ser notificados en un plazo máximo de 30 días de haberse producido. Especialmente en lo referente a: cambio de nombre o razón social, domicilio fiscal, actividad económica, inicio y cierre de actividades y representante legal.

Los cambios deben ser notificados en las planillas, NIT N-15 y NIT J-15, según sea el caso, anexando los documentos que demuestren los cambios.

- 1) Anexar los siguientes recaudos:

1.1) Personas Naturales o Firmas Personales:

- ❖ Cambio de Nacionalidad *

- a) Copia de la Gaceta Oficial donde conste la nueva nacionalidad venezolana con el nuevo número de cédula de identidad asignado o constancia de cambio de nacionalidad emitida por la Oficina Nacional de Identificación y Extranjería (ONIDEX).

*Queda expresamente prohibido asignar otro número de Registro a aquellos contribuyentes que realicen cambios en sus datos y especialmente aquellos que varíen su razón o denominación social, pasaporte o nacionalidad.

1.2) Persona Jurídica:

1 Cambio de Domicilio Fiscal

- a) Sólo la planilla de inscripción NIT-J-15, si el cambio es dentro de la misma Región.
- b) En caso de cambio de domicilio fiscal a otra Región, deben anexar copia del Documento Constitutivo o el Acta de Asamblea donde consta el cambio de domicilio fiscal, debidamente registrado y publicado en el Registro Mercantil de la nueva jurisdicción, donde tendrá asiento la empresa.

2 Cambio de Razón Social * o de Representante Legal

- a) Planilla NIT-J-15 adquirida en la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondiente, con jurisdicción en su domicilio fiscal y en las Oficinas de IPOSTEL de todo el país. Llenar todos los datos solicitados y firmar en el reverso.
- b) Copia del Acta de Asamblea de la Empresa debidamente registrada y publicada, actualizada según haya sido el cambio.

- c) Copia del Poder del Representante Legal.
- 3 Queda expresamente prohibido asignar otro número de Registro a aquellos contribuyentes que realicen cambios en sus datos y especialmente aquellos que varíen su razón o denominación social, pasaporte o nacionalidad. (www.seniat.go.ve)

Procedimiento en caso de extravío

- 1) De igual manera que en el proceso de inscripción, debe adquirir la planillas NIT N-15 o NIT J-15, según el caso.
 - 2) Llenarla, preferiblemente a maquina o en letra de molde, sin enmendaduras ni abreviaturas.
 - 3) Entregarla en el área de Registro de Contribuyentes de la Gerencia Regional de su jurisdicción. Si hay conexión, se le entregará en el momento, su Certificado.
 - 4) De no haber conexión, se le entregara la copia rosada, en la cual se le colocará: firma del funcionario receptor, fecha sello de la unidad y se le indicará la fecha estimada de entrega del Certificado de Inscripción.
- 12** En este último caso, deberá mostrar la planilla rosada, para proceder a la impresión de su Certificado. (www.seniat.go.ve).

Otros Aspectos de Interés

- 1) Todo contribuyente debe inscribirse una sola vez.

- 2) Todo cambio en la fecha del cierre del ejercicio económico se debe introducir Petición ante la Gerencia de Tributos Internos de su jurisdicción (Artículo 13 del reglamento del Impuesto Sobre La Renta).
- 3) En caso de Firmas Personales con más de un establecimiento, el contribuyente debe poseer un sólo número de registro RIF y NIT, colocando como establecimiento principal aquel que genere el mayor volumen de ingresos.
- 4) Toda empresa que posea sucursales o depósitos, debe registrar sus operaciones a través de un sólo número de registro RIF y NIT asignado a su casa principal o matriz; los mismos, deben ser notificados a la Administración Tributarias (Artículo 51 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado).
- 5) El certificado de inscripción RIF debe ser exhibido en un lugar visible del establecimiento del contribuyente (Artículo 163, numeral 1 del Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre La Renta). (www.seniat.go.ve)

¿Cuándo se debe emitir factura?

La Factura se debe emitir al momento de vender, o prestar un servicio, ya que la factura es el único documento que te permite hacer valer cualquier reclamo cuando haces cualquier transacción, además es el mecanismo que le permite al SENIAT verificar que el dinero que el contribuyente percibió por el servicio prestado o por la venta, bien sea de un bien inmueble, o de la producción que se obtiene de la actividad agropecuaria.

Requisitos que deben cumplir las facturas y otros documentos

Las personas sean naturales, sean jurídicas que emitan comprobantes de ventas o de prestación de servicios realizados en el país, deberán cumplir con los requisitos de facturación establecidos por la Administración Tributaria, incluyendo en los mismos su número de Registro de Información Fiscal. Sólo se aceptarán estos comprobantes como prueba de haberse efectuado el desembolso, cuando aparezca en ellos el número de Registro de Información Fiscal del emisor y sean emitidos de acuerdo a la normativa sobre facturación establecida por la Administración Tributaria. A tal efecto se debe cumplir además de este registro con los siguientes requisitos:

- a) Numeración consecutiva y única de la factura.
- b) Número de control consecutivo.
- c) Nombre completo y domicilio fiscal del vendedor o prestador del servicio.
- d) Número del R.I.F. del vendedor o prestador del servicio.
- e) Nombre completo del comprador.
- f) Número del R.I.F. del comprador.
- g) Especificación del monto pagado.

Esta facturación puede ser por una imprenta autorizada por el SENIAT, o por medios electrónicos, forma libre.

Ilícitos tributarios y sanciones o consecuencias que trae el incumplimiento de las Obligaciones Tributarias

Clase de ilícito

Formales: Incurren en este ilícito las personas naturales o jurídicas que:

1. Estando obligado a inscribirse en los registros de la Administración Tributaria, no lo hagan; ni proporcione o comunique a la Administración Tributaria informaciones relativas a los antecedentes o datos para la inscripción, cambio de domicilio o actualización en los registros, dentro de los plazos establecidos en las normas tributarias respectivas. Quienes incurran en cualquiera de estos ilícitos serán sancionados con multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), la cual se incrementará en cincuenta unidades tributarias (50 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.);
2. Quienes se Inscriban en los registros de la Administración Tributaria, fuera del plazo establecido en las leyes, reglamentos, resoluciones y providencias; Proporcionen o comunique la información relativa a los antecedentes o datos para la inscripción o actualización en los registros, en forma parcial, insuficiente o errónea, serán sancionados con multa de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.), la cual se incrementará en veinticinco unidades tributarias (25 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cien unidades tributarias (100 U.T.).
3. No emitan facturas u otros documentos obligatorios. serán. sancionados con multa de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante

o documento dejado de emitir hasta un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) por cada período o ejercicio fiscal, si fuere el caso.

4. No entreguen las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria, ni emitan facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias, o emitan 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 serán sancionados con multas de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante o documento emitido hasta un máximo de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.) por cada período, si fuere el caso.
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, serán sancionados con multas de una a cinco unidades tributarias. (1 U.T. a 5 U.T.).
6. Emitan o acepten documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real serán sancionados con multas de cinco a cincuenta unidades tributarias. (5 U.T. a 50 U.T.).
7. No lleven los libros y registros contables y especiales exigidos por las normas respectivas, serán sancionados con multa de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.), la cual se incrementará en cincuenta unidades tributarias (50 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de doscientas cincuenta unidades tributarias (250 U.T.).
8. No Lleven los libros y registros contables y especiales sin cumplir con las formalidades y condiciones establecidas por las normas correspondientes, o llevarlos con atraso superior a un (1) mes; No llevar en castellano o en moneda nacional los libros de contabilidad y otros registros contables, excepto para los contribuyentes autorizados por la Administración

Tributaria a llevar contabilidad en moneda extranjera; No conservar durante el plazo establecido por las leyes y reglamentos los libros, registros, copias de comprobantes de pago u otros documentos; así como, los sistemas o programas computarizados de contabilidad, los soportes magnéticos o los microarchivos, serán sancionados con multa, de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.), la cual se incrementará en veinticinco unidades tributarias (25 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cien unidades tributarias (100 U.T.).

9. No presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos, exigidas por las normas respectivas. No presentar otras declaraciones o comunicaciones, serán sancionados con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.).
10. Presentar las declaraciones que contengan la determinación de los tributos en forma incompleta o fuera de plazo; Presentar otras declaraciones o comunicaciones en forma incompleta o fuera de plazo; Presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva; Presentar las declaraciones en formularios, medios, formatos o lugares, no autorizados por la Administración Tributaria; serán sancionados con multa de cinco unidades tributarias (5 U.T.), la cual se incrementará en cinco unidades tributarias (5 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.).
11. No presentar o presentar con retardo la declaración informativa de las inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal; será sancionados con multa de mil a dos mil unidades tributarias (1000 U.T. a 2000 U.T.) por no presentarla y quien la presente con retardo será sancionado con multa de doscientas cincuenta a setecientas cincuenta unidades tributarias

(250 U.T. a 750 U.T.).

12. No exhibir los libros, registros u otros documentos que la Administración Tributaria solicite; Producir, circular o comercializar productos o mercancías gravadas sin el signo de control visible exigido por las normas tributarias o sin las facturas o comprobantes de pago que acrediten su adquisición.
13. No mantener en condiciones de operación los soportes portadores de microformas grabadas y los soportes magnéticos utilizados en las aplicaciones que incluyen datos vinculados con la materia imponible, cuando se efectúen registros mediante microarchivos o sistemas computarizados; No exhibir, ocultar o destruir carteles, señales y demás medios utilizados, exigidos o distribuidos por la Administración Tributaria.
14. No facilitar a la Administración Tributaria los equipos técnicos de recuperación visual, pantalla, visores y artefactos similares, para la revisión de orden tributario de la documentación micrograbada que se realice en el local del contribuyente. Imprimir facturas y otros documentos sin la autorización otorgada por la Administración Tributaria, cuando lo exijan las normas respectivas. Imprimir facturas y otros documentos en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas. Fabricar, importar y prestar servicios de mantenimiento a las máquinas fiscales en virtud de la autorización otorgada por la Administración Tributaria, incumpliendo con los deberes previstos en las normas respectivas.

Serán sancionados con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50

U.T.).

Impedir por sí o por interpuestas personas el acceso a los locales, oficinas o lugares donde deban iniciarse o desarrollarse las facultades de fiscalización, serán sancionados con multa de ciento cincuenta a quinientas unidades tributarias (150 U.T. a 500 U.T.) Sin perjuicio de requerir el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza pública cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones y ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización.

15. La no utilización de la metodología establecida en materia de precios de transferencia, será sancionado con multa de trescientas a quinientas unidades tributarias (300 U.T. a 500 U.T.).
16. No proporcionar información que sea requerida por la Administración Tributaria sobre sus actividades o las de terceros con los que guarde relación, dentro de los plazos establecidos. No notificar a la Administración Tributaria las compensaciones y cesiones en los términos establecidos en el Código Orgánico Tributario, serán sancionados con multas de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.).
17. Proporcionar a la Administración Tributaria información falsa o errónea. No comparecer ante la Administración Tributaria cuando ésta lo solicite, será sancionado con multa de diez unidades tributarias (10 U.T.), la cual se incrementará en diez unidades tributarias (10 U.T.) por cada nueva infracción hasta un máximo de cincuenta unidades tributarias (50 U.T.).
18. Los funcionarios de la Administración Tributaria que revelen información de carácter reservado o hagan uso indebido de la misma, será sancionados con multas de doscientas a quinientas unidades tributarias (200 U.T. a 500 U.T.)

19. Los funcionarios de la Administración Tributaria, los contribuyentes o responsables, las autoridades judiciales y cualquier otra persona que directa o indirectamente revelen, divulguen o hagan uso personal o indebido de la información proporcionada por terceros independientes que afecten o puedan afectar su posición competitiva en materia de precios de transferencia, sin perjuicio de la responsabilidad disciplinaria, administrativa, civil o penal en que incurran, serán sancionados con multa de quinientas a dos mil unidades tributarias (500 U.T. a 2000 U.T.)
20. La reapertura de un establecimiento comercial o industrial o de la sección que corresponda, con violación de una clausura impuesta por la Administración Tributaria, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial. La destrucción o alteración de los sellos, precintos o cerraduras puestos por la Administración Tributaria, o la realización de cualquier otra operación destinada a desvirtuar la colocación de sellos, precintos o cerraduras, no suspendida o revocada por orden administrativa o judicial. La utilización, sustracción, ocultación o enajenación de bienes o documentos que queden retenidos en poder del presunto infractor, en caso que se hayan adoptado medidas cautelares, serán sancionados con multa de doscientas a quinientas unidades tributarias (200 a 500 U.T.).
21. Cualquier otro deber contenido en el Código Orgánico Tributario, en las leyes especiales, sus reglamentaciones o disposiciones generales de organismos competentes, serán sancionados con multas de diez a cincuenta unidades tributarias (10 a 50 U.T.).

Materiales: Incurren en este Ilícito las personas naturales o jurídicas que:

1. El retraso en el pago de tributos o de sus porciones; el que paga la deuda tributaria después de la fecha establecida al efecto, sin haber obtenido

prórroga, y sin que medie una verificación, investigación o fiscalización por la Administración Tributaria respecto del tributo de que se trate. En caso de que el pago del tributo se realice en el curso de una investigación o fiscalización, serán sancionados con multa del uno por ciento (1%) de aquellos, quien pague con retraso los tributos debidos.

2. Quien mediante acción u omisión, cause una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, inclusive mediante el disfrute indebido de exenciones, exoneraciones u otros beneficios fiscales, serán sancionados con multas de un veinticinco por ciento (25 %) hasta el doscientos por ciento (200 %) del tributo omitido.
3. Por omitir el pago de anticipos a que está obligado con el 10% al 20% de los anticipos omitidos
4. Por incurrir en retraso del pago de anticipos a que está obligado con el 1.5 % mensual de los anticipos omitidos por cada mes de retraso.
5. Por no retener o no percibir los fondos con el 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.
6. Quien no entere las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales dentro del plazo establecido en las normas respectivas será sancionado con multa equivalente al 50% de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo 500% del monto de dichas cantidades, sin perjuicio de los intereses moratorios.
7. Quien obtenga devoluciones o reintegros indebidos en virtud de beneficios fiscales, desgravaciones u otra causa, sea mediante certificados especiales u otra forma de devolución. del 50% al 200% de las cantidades indebidamente obtenidas

Pena restrictiva de libertad: Incurren en este ilícito las personas naturales o jurídicas que:

Cometen defraudación tributaria:

1. El que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo.
2. Declarar cifras o datos falsos u omitir deliberadamente circunstancias que influyan en la determinación de la obligación tributaria.
3. No emitir facturas u otros documentos obligatorios; Emitir o aceptar facturas o documentos cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.
4. Ocultar mercancías o efectos gravados o productores de rentas.
5. Utilizar dos o más números de inscripción o presentar certificado de inscripción o identificación de los contribuyentes, falsos o adulterados en cualquier actuación que se realice ante la Administración Tributaria o en los casos en que se exija hacerlo.
6. Llevar dos o más juegos de libros para una misma contabilidad, con distintos asientos, así como contradicción evidente entre las constancias de los libros o documentos y los datos consignados en las declaraciones tributarias; no llevar o exhibir libros, documentos o antecedentes contables, en los casos en que los exija la ley.
7. Omitir dolosamente la declaración de hechos previstos en la ley como imponible o no se proporcione la documentación correspondiente.
8. Aportar informaciones falsas sobre las actividades o negocios; Producir, falsificar, expender, utilizar o poseer especies gravadas cuando no se hubiere cumplido con los registros o inscripción que las leyes especiales establecen:

Quienes incurran en cualquiera de los ilícitos por defraudación tributaria serán penados con prisión de seis (6) meses a siete (7) años.

Cuando la defraudación se ejecute mediante la obtención indebida de devoluciones o reintegros por una cantidad superior a cien unidades tributarias (100 U.T), será penada con prisión de cuatro (4) a ocho (8) años.

1. Quien con intención no entere las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros, dentro de los plazos establecidos en las disposiciones respectivas y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido, será penado con prisión de dos (2) a cuatro (4) años.
2. La divulgación o el uso personal o indebido de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva, por parte de los funcionarios o empleados públicos, sujetos pasivos y sus representantes, autoridades judiciales y cualquier otra persona que tuviese acceso a dicha información. Los funcionarios o empleados públicos, los sujetos pasivos y sus representantes, las autoridades judiciales y cualquier otra persona que directa o indirectamente, revele, divulgue o haga uso personal o indebido, a través de cualquier medio o forma, de la información confidencial proporcionada por terceros independientes que afecte o pueda afectar su posición competitiva, serán penados con prisión de tres (3) meses a tres (3) años.

Información que se debe presentar a la hora de una fiscalización en materia de Impuesto Sobre La Renta

Toda Persona sea natural o jurídica que se dedique a la actividad agropecuaria debe tener en el momento de una visita fiscal los siguientes documentos:

1. Factura de venta o de prestación de servicio u tickets. Estas facturas deben tener los requisitos exigidos por la Administración Tributaria para que se consideren como tal.
2. Original y copia del certificado de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) y Número de Información Tributaria (NIT), exhibidos en un lugar visible.
3. Notificaciones realizadas a la Administración Tributaria, en caso de modificaciones en los datos originalmente aportados en la inscripción del RIF.
4. Original y copia del Documento Constitutivo y sus modificaciones, debidamente protocolizados en el Registro Mercantil.
5. Original y copia de las comunicaciones escritas en donde se señalan, las situaciones que dan lugar a alteraciones en la Responsabilidad Tributaria, especialmente inicio o cese de actividad.
6. Comunicación escrita de la solicitud a la imprenta autorizada de su papelería relacionada con la facturación, de conformidad con lo establecido en el Artículo 6 de la Resolución 3.061 de fecha 27 de Marzo de 1996, publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 35.931 de fecha 29 de Marzo de 1996 y/o Artículo 10 de la Resolución 320 de fecha 28 de Diciembre de 1999, publicada en Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 36.859 de Diciembre de 1999.
7. Libros de Contabilidad
8. Libro de Control de Inventario de mercancías.
9. Declaración Definitiva y estimada del Impuesto Sobre La Renta con sus respectivos pagos, (exhibidas en un lugar visible), y

Declaraciones sustitutivas en caso de haberla presentado.

10. Solicitud de Inscripción en el Registro de Activos Revaluados y sus correspondientes porciones.
11. Cualquier otra información que la Normativa Legal Vigente y el funcionario en ese momento se lo exija.

Tarifas

Tarifa N° 1 Persona Natural

El enriquecimiento global neto anual, obtenido por los contribuyentes (personas naturales), se gravará, salvo disposición en contrario, con base en la siguiente tarifa expresada en unidades tributarias (U.T.):

	%	Sustraendo
Por la fracción comprendida hasta 1.000,00	6	0
Por la fracción que exceda de 1.000,00 hasta 1.500,00	9	30
Por la fracción que exceda de 1.500,00 hasta 2.000,00	12	75
Por la fracción que exceda de 2.000,00 hasta 2.500,00	16	155
Por la fracción que exceda de 2.500,00 hasta 3.000,00	20	255
Por la fracción que exceda de 3.000,00 hasta 4.000,00	24	375
Por la fracción que exceda de 4.000,00 hasta 6.000,00	29	575
Por la fracción que exceda de 6.000,00	34	875

En los casos de los enriquecimientos obtenidos por personas naturales no residentes en el país, el impuesto será del treinta y cuatro por ciento (34%).

A todos los fines de la ley, se entiende por persona no residente, aquella cuya estadía en el país no se prolongue por más de ciento ochenta y tres (183) días dentro de su ejercicio anual.

Las personas naturales se consideran como residentes a los efectos del mismo, cuando hayan permanecido en el país más de ciento ochenta y tres (183) días en el ejercicio anual inmediatamente anterior.

Tarifa N° 2 Personas Jurídicas

	%	Sustraendo
Por la fracción comprendida hasta 2.000,00	15	0
Por la fracción que exceda a 2.000,00 hasta 3.000,00	22	140
Por la fracción que exceda de 3.000,00	34	500

Los enriquecimientos netos provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, sólo se gravarán con un impuesto proporcional de cuatro coma noventa y cinco por ciento (4,95%).

A los efectos de lo previsto en este párrafo, se entenderá por instituciones financieras, aquéllas que hayan sido calificadas como tales por la autoridad competente del país de su constitución.

Derechos de los contribuyentes

En nuestra Constitución Nacional y en el ordenamiento jurídico en

general, los sujetos pasivos de la obligación tributaria, particularmente los contribuyentes tienen derechos y garantías constitucionales que los protegen.

Luis Fraga Pittaluga las resume de la siguiente manera:

1. Derecho a ser oído.
2. Derecho a la Notificación.
3. Derecho a la formación del expediente administrativo y acceso al mismo.
4. Derecho a la determinación sobre base cierta.
5. Garantía de la presunción de la inocencia.
6. Derecho a la motivación de la decisión.
7. Derecho a la caducidad del procedimiento determinativo.
8. Derecho a invocar la prescripción.
9. Garantía de la Irretroactividad.

Sin embargo estas normas se encuentran muy dispersas, por lo que se puede decir que en Venezuela actualmente no existe una Ley única o especial que proteja los derechos de los contribuyentes, como si existe en otros países como por ejemplo en España.

Medios de defensa del contribuyente

1. Solicitud de reconocimiento de la nulidad absoluta de los actos administrativos

Prevista en el artículo 239 del COT, el cual establece la posibilidad que tiene el contribuyente de solicitar a la Administración Tributaria el reconocimiento de la nulidad absoluta de un acto administrativo dictado por ella. Los vicios que acarreen la nulidad absoluta de los actos administrativos

de naturaleza tributaria están contenidos en el artículo 240 ejusden, el cual recoge los mismos supuestos establecidos en el artículo 19 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Esta solicitud podrá plantearse en cualquier momento por parte del contribuyente afectado por un acto viciado de nulidad, ya que esta acción es imprescriptible. Estos actos se consideran “ab initio”, es decir, desde su origen, por lo cual no pueden ser convalidados por ninguna de las partes.

Sin embargo en caso de que dicho acto administrativo no este afectado de nulidad, los contribuyentes tienen la posibilidad de solicitar ante la Administración Tributaria la corrección del mismo, cuando contenga errores materiales o de cálculo, ya que estos actos son subsanables por la Administración Tributaria. Esta petición podrá plantearse aún cuando esté vencida la oportunidad para ejercer los recursos administrativos o judiciales contra el mismo.

2. La repetición de pago

El derecho a la devolución se generará por el ingreso indebido de cualquier impuesto, tasa o contribución especial. En los casos de éstas dos últimas en función a la especialidad de sus hechos imponibles caracterizado por la concurrencia de una actividad administrativa, que se fundamenta en la existencia de la teoría de las tasas y precios públicos, su devolución está condicionada a su condición tributaria, por aquello de que la obligación de pagar las tasas o precios públicos nace por la contraprestación de un servicio.

Otro tipo de ingresos indebidos, pudiera generarse por concepto de

retenciones practicadas, que constituyen el cumplimiento de una obligación tributaria distinta a la que hipotéticamente pueda nacer en un futuro, por cuanto la misma tiene lugar antes de la realización del hecho generador.

3. Recurso jerárquico

Este recurso procede contra los actos administrativos de efectos particulares, que determinan tributos, apliquen sanciones o afecten en cualquiera de sus formas los derechos de los contribuyentes. Sólo podrá ser ejercido por quien tenga interés legítimo, personal y directo, mediante escrito razonado en el cual se expongan los fundamentos de hecho y de derecho, con la asistencia o representación de un abogado. Deberá acompañar el documento donde aparezca el acto recurrido, en su defecto, debe identificarlo suficientemente en el texto del escrito.

El plazo para interponer este recurso es de veinticinco (25) días hábiles contados a partir de la fecha de notificación del acto que se impugna, ante la oficina de la cual emanó el acto.

La decisión de los recursos jerárquicos, fue delegada por el Superintendente Nacional Aduanero y Tributario, a la Gerencia Jurídico Tributaria, conforme a lo previsto en el artículo 137 de la Resolución No.32 del 24/03/1995, sobre la Organización, Atribuciones y Funciones del SENIAT.

También se delegó en los Gerentes Regionales de Tributos Internos, la decisión de los recursos jerárquicos contra los actos de los administrados originados de los procedimientos de verificación previstos en el Título IV,

capítulo III, sección quinta de COT, según lo establecido en la Resolución No.913 del 06/02/2002.

La Administración dispondrá de un lapso de sesenta (60) días continuos para decidir el recurso, contados a partir de la fecha de culminación del lapso probatorio. Cumplido el lapso sin que se haya decidido se entenderá denegado el recurso y abierta la jurisdicción Contenciosa Tributaria prevista en el artículo 259 del Código Orgánico Tributario.

4. Recurso de revisión

Este recurso procede contra los actos administrativos firmes, ante el funcionario competente para conocer el recurso jerárquico, únicamente en los siguientes casos:

1. Cuando hubieren aparecido pruebas esenciales para la resolución del asunto, no disponibles para la fecha de tramitación del expediente;
2. Cuando en la resolución hubieren influido en forma decisiva documentos o testimonios declarados falsos, por sentencia judicial definitivamente firme;
3. Cuando la resolución hubiere sido adoptada por cohecho, violencia, soborno u otra manifestación fraudulenta, y ello hubiere quedado establecido en sentencia judicial definitivamente firme.

5. Recurso contencioso tributario

Este recurso procede contra los actos administrativos de efectos

particulares, que determinen tributos, apliquen sanciones o afecten en cualquier forma los derechos de los administrados o que guarden silencio o se pronuncien desfavorablemente con respecto a las solicitudes de reintegro solicitadas. No se requiere el agotamiento de la vía administrativa para poder interponerlo, en virtud del derecho constitucional a la tutela judicial efectiva establecido en el artículo 26 de la Constitución de 1999.

Podrá ser ejercido por quien tenga interés legítimo, personal y directo, mediante escrito razonado en el cual se expongan los fundamentos de hecho y de derecho, acompañando el acto administrativo impugnado o su identificación suficiente en caso contrario.

6. Amparo tributario

Este es un recurso especial ejercido por el contribuyente contra la Administración Tributaria, con la finalidad de proteger sus derechos y garantías, los cuales se han visto alterados por la falta de respuesta de la misma. Se encuentra previsto en los artículos 302, 303 y 304 del COT, en los cuales se señala todo el procedimiento a seguir. Se ejerce a través de un escrito razonado y fundamentado, conforme a los parámetros del artículo 304 del COT, deberá especificar las gestiones realizadas, además del perjuicio que está sufriendo la persona por el retardo en el pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria.

Ahora bien, así como el contribuyente tiene sus recursos para defenderse de los actos administrativos emanados de la Administración Tributaria que lesionen sus intereses o se sienta afectado; también esta última dispone de un recurso legal o judicial para lograr el cumplimiento

forzoso por parte del contribuyente que no realice el cumplimiento de sus obligaciones en forma voluntaria.

TERCERA PARTE

Libros y registros obligatorios

En el caso de las personas naturales, que no realicen actos de comercio, se consideran como contribuyentes formales y sólo deben llevar una relación de ventas y una relación de compras mensuales, sin la necesidad de ser sellados ni foliados por ningún organismo. Estas relaciones se pueden diseñar en una hoja de cálculo en excel, e imprimirse una vez que éstas sean procesadas y mantenerse archivadas con los soportes anexos, para agilizar el proceso al momento de una fiscalización y presentar cada tres (03) meses en caso que facture más de un mil quinientos y menos de tres mil (1.500 - 3.000 U.T.) unidades tributarias o cada seis (06) en caso de que facture menos de un mil quinientas (1.500 U. T.) unidades tributarias, una declaración informativa de I.V.A.; y que no cobre Débito Fiscal (I.V.A.) al momento de facturar.

En el caso de las personas naturales que realicen actos de comercio serán considerados contribuyentes ordinarios, al igual que las personas jurídicas, y están obligados a llevar y mantener en el domicilio fiscal o establecimiento, a través de medios manuales o magnéticos cuando la Administración Tributaria lo autorice además de los libros diarios, mayor e inventario y balance que establece el Código de Comercio, un libro especial de Ajuste por Inflación Fiscal, Libro de Compras, Libros de Ventas, y un libro de entradas y salidas de inventario de mercancías de los inventarios

mensuales (materia prima, productos en procesos, productos terminados) por unidades y valores, así como, los retiros y autoconsumo de bienes y servicios. Tal como lo establece el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta Vigente.

De acuerdo al artículo N° 2 del Código de Comercio son actos de comercio, entre otros la compra, permuta o arrendamiento de cosas muebles, hechas con ánimo de revenderlas, permutarlas, arrendarlas o subarrendarlas en la misma forma o en otra distinta; y la reventa, permuta o arrendamiento de estas mismas cosas.

No se consideran Actos de Comercio, según el artículo N° 5 del Código de Comercio, la compra de frutos, de mercancías u otros efectos para el uso o consumo del adquiriente o de su familia, ni la reventa que se haga de ellos. Tampoco son Actos de Comercio la venta que el propietario, el labrador o el criador hagan de los productos del fundo que explotan.

Formularios para las Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta. Persona natural y persona jurídica

La Administración Tributaria a través del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria y Aduanera, ha dispuesto que la declaración definitiva y el pago del ISLR, se efectúe por medio de un procedimiento electrónico disponible en la página web www.seniat.gov.ve o de los siguientes formularios impresos:

- 1 Forma DPN - R - 25, para las personas naturales residentes y herencias yacentes;

- 2 Forma DPN - NR - 25, para las personas naturales no residentes y herencias yacentes; y,
- 3 Forma DPJ 26, para las personas jurídicas, comunidades y sociedad de personas, incluyendo actividades de hidrocarburos y minas.

Formularios para las Declaración Estimada de Impuesto Sobre La Renta, Persona natural y persona jurídica

La Administración Tributaria ha dispuesto que la declaración estimada del ISLR, se efectúe a través de los siguientes formularios impresos:

- 1 Forma EPN - 29, para las personas naturales y las asimiladas a ellas;
y,
- 2 Forma EPJ - 28, para las personas jurídicas y las asimiladas a ellas.

Estos formularios pueden adquirirse en las oficinas de IPOSTEL de todo el país, por un costo de Bs. 1.000.

El pago de los anticipos que resulten de la declaración estimada, debe efectuarse a través de la Forma 02, que puede adquirirse igualmente en las oficinas de IPOSTEL por un costo de Bs. 500.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

LIBROS

Arias, F. (1999): *El proyecto de investigación*. Guía para su elaboración. (3a. Ed.). Caracas: Episteme.

Balestrini, M. (1998): *Cómo se elabora un proyecto de investigación* (2a. Ed.). Caracas: Consultores Asociados.

Derecho Tributario. Legislación Básica (1996) 2da. Edición, Madrid, McGraw Hill.

Garay, Juan (2001). **La constitución de la Gaceta Oficial 5453 del 24 de marzo de 2000. Comentada y con índice alfabético explicativo.** Caracas. Corporación AGR

Garay, Juan (2002): **Ley del Impuesto Sobre La Renta del 28 de Diciembre -2001** Caracas, Corporación AGR.

Garnica Prato, O. (2001): **Las Contribuciones Especiales en España y en Venezuela.** Salamanca. Plaza Universitaria Editores.

Guía Práctica para la Declaración del Impuesto Sobre La Renta (2002), 4ta edición. Caracas. LEGIS Editores.

Hernández César (1999) **.El SENIAT y la determinación tributaria.** Valencia. Vadell Hermanos.

Hernández, R. y otros (1998): *Metodología de la Investigación*. (2ª. Ed.): México: McGraw-Hill.

Münch, L. y Ángeles E. (2003): *Métodos y técnicas de investigación* (2a. Ed). México: Trillas.

Ramírez, T. (1996): *Cómo hacer un proyecto de investigación* (3ª Ed.). Caracas. Carhel

Universidad Nacional Abierta (1993). **Sistemas tributarios**. Caracas.

UNA. *Técnicas de documentación e investigación II*. Caracas: Ediciones Universidad Nacional abierta.

Villegas, Héctor (1992): **Curso de Finanzas**. Derecho Financiero y Tributario, 5ta. Edición. Buenos Aires. Edic. Depalma

ARTÍCULOS EN PERIÓDICOS.

“Actividades del campo sujetas al ISLR” (Enero 2000). En: **Ámbito Jurídico Legis**. Pág. 9

Bolívar, José (Abril, 1999): “Reforma de la L.I.S.R. debe ser considerada como emergencia tributaria”. En: **Ámbito Jurídico Legis**. Pág. 3.

Bolívar, José (Abril, 1999): “Deberes de los Contribuyentes”. En: **Ámbito Jurídico Legis**.

“Incentivos Fiscales del ISRL se amplían” (Enero 2000). En: **Ámbito Jurídico Legis**. Pág. 9.

Mendoza, Gerardo (2001): “El Régimen Tributario del sector agropecuario venezolano”. San Cristóbal. Material Mimeografiado.

Pereira, Marlene (Diciembre 2002): “Las consecuencia del incumplimiento de las obligaciones tributarias (II). En: **Ambito Jurídico**. Legis. Pág. 6

“Régimen Venezolano del Impuesto Sobre La Renta” (1980). Legislación Económica C.A., Legis

“Régimen Venezolano del Impuesto Sobre La Renta” (1990). Legislación Económica C.A., Legis

“Régimen Venezolano del Impuesto Sobre La Renta” (2001). Legislación Económica C.A., Legis

FUENTES DE TIPO LEGAL:

Código Orgánico Tributario (1982). Gaceta Oficial 2.992 (Extraordinario) 31 de enero de 1982.

Código Orgánico Tributario (1994). Gaceta Oficial 4.727(Extraordinario) 27 de mayo, 1994.

Código Orgánico Tributario Comentado y Comparado (2002). 5ta edición. Caracas. Legis lec.

Ley de Impuesto Al consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor (1996) Gaceta Oficial 36.007. 25 de julio 1996.

Ley de Impuesto Al consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor (1996). Gaceta Oficial No. 36.095. 27 de Noviembre de 1996,

Ley del Impuesto al Valor Agregado (1993). Gaceta Oficial. 4.664 16 de septiembre, 1993.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (1993). Gaceta Oficial. 3.145 (extraordinario). 30 de diciembre, 1993.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2000). Gaceta Oficial. 37. 002. 28 de julio, 2000

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1978). Gaceta Oficial 2.277 (Extraordinario). 23 de junio, 1978.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1981). Gaceta Oficial 2.894 (Extraordinario). 23 de diciembre, 1978.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1986). Gaceta Oficial 3. 888 (Extraordinario). 3 de octubre, 1986.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1991). Gaceta Oficial 4.300 (Extraordinario). 13 de agosto, 1991.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1994). Gaceta Oficial 4.727 (Extraordinario). 27 de mayo, 1994.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (1999). Gaceta Oficial 5.390 (Extraordinario). 22 de octubre, 1999

Ley de Impuesto Sobre La Renta (2001). Gaceta Oficial 5.566 (Extraordinario). 28 de diciembre, 2001.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta (1992). Gaceta Oficial 4507 (extraordinario) 29 de diciembre, 1992)

FUENTES ELECTRÒNICAS EN LÍNEA:

Ministerio de Finanzas Oficina Central de Presupuesto (2001, Tercer Trimestre). Obtenido en el 25 de Agosto de 2003, de la base de datos de Venezuela, OCEPRE: <http://www.ocepre.gov.ve/documentos-publicaciones/Fiscales/ingresos.PDF>.

Oliveros, Luis (2003): Situación Fiscal. Obtenido el 15 de julio de 2003. Base de datos Yahoo: luis cesar 13@yahoo.com

García, G., Rodríguez R. y Salvato S. (1995): Ingresos fiscales y tributación no petrolera en Venezuela. Obtenido en 28 de agosto de 2003. Base de datos UCAB: <http://www.ucab.edu.ve/investigacion/iies/zip/Imptofin.doc>.

Jarabo, Colomer (1999). Acciones para promover la Aceptación de los tributos en una sociedad democrática. Obtenido el 05 de junio de 2003, de la base de datos IEFPA. Google [http:// www.jefpa.org.ar/home_new/aticulos/accionesparapromo.htm](http://www.jefpa.org.ar/home_new/aticulos/accionesparapromo.htm).

TRABAJO Y TESIS DE GRADO:

Aguilar y otros (2001), **Manual de auditoria tributaria**. Trabajo de grado no publicado. Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto.

Crespo y Otros (1999), titulado: **Procedimientos de Auditoria Fiscal para la División de Fiscalización del SENIAT**. Trabajo de grado no publicado. Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto

ANEXOS

A

ENCUESTA

El propósito de esta encuesta es efectuar un diagnostico del conocimiento que tiene los productores agropecuarios del municipio Ezequiel Zamora del Estado Barinas, en cuanto al cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta.

Complete los Siguietes Datos

Actividad: Agrícola _____ Pecuaria _____
Sujeto Pasivo: Contribuyente _____ No contribuyente _____
Persona: Natural _____ Jurídica _____
Parroquia del Municipio: _____

INSTRUCCIONES:

A continuación se presenta un listado de preguntas para responder con si o no, marque con una equis (x) en la línea que corresponde a su opción:

1. ¿Sabe de qué trata el Código Orgánico Tributario y la Ley de Impuesto Sobre La Renta?

SI _____ NO _____ NO RESPONDE _____

2. ¿Está al tanto de lo que es la Administración Tributaria?

SI _____ NO _____ NO RESPONDE _____

3. ¿Sabe que la Administración Tributaria cuenta con un departamento de asistencia al contribuyente?

SI_____ NO ____ ¿Ha solicitado información? _____

4. ¿Ha presentado declaraciones de Impuesto Sobre La Renta?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

5. ¿Conoce el término de Unidad Tributaria establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

En caso de responder afirmativamente indique el valor actual _____

6. ¿Sabe que según el Art.80 las personas que se dedican a la actividad agropecuaria y obtengan ingresos brutos superiores a 2625 Unidades Tributarias tienen la obligación de declarar?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

7. ¿Tiene conocimiento de las obligaciones tributarias (deberes formales) en materia de Impuesto Sobre La Renta?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

8. ¿Tiene conocimiento de lo que es una fiscalización tributaria?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

9. ¿Conoce los derechos que se establecen en el Código Orgánico Tributario ante una fiscalización por parte de la Administración Tributaria?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

10. ¿Ha gozado usted de las rebajas que establece la Ley del Impuesto Sobre La Renta por concepto de nuevas inversiones y actividades en provecho de la comunidad?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

11. ¿Ha solicitado el beneficio de exoneración establecido en el decreto 838 para actividades agropecuarias vigente hasta el 31 de diciembre de 2003, y actualmente prorrogado hasta diciembre 2004?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

12. ¿Tiene conocimiento del ajuste y reajuste por inflación previstos en la Ley de Impuesto Sobre La Renta?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

13. ¿Conoce las sanciones (prisión, multa, comiso y otras) que impone la Administración Tributaria por incumplimiento de sus obligaciones (ilícitos)?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

14. ¿Ha solicitado el Registro de Información Fiscal (RIF) ante la Administración Tributaria?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

15. ¿Conoce el procedimiento para el cálculo de Impuesto Sobre La Renta?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

16. ¿Lleva los libros contables para el registro de los ingresos percibidos y gastos ocasionados durante el ejercicio económico?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

17. ¿La mano de obra que usted emplea es venezolana?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

18. ¿Cuentan con un instructivo en materia de Impuesto Sobre La Renta para el sector agropecuario?

SI_____ NO ____ NO RESPONDE_____

B

Decreto 838

Gaceta Oficial N° 37.097 de fecha 12 de diciembre de 2000

REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

MINISTERIO DE FINANZAS N° 665

Caracas, 11 de Diciembre de 2000

190° y 141°

De conformidad con lo establecido en el artículo 147 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta y en el artículo 4° del Decreto N° 838 de fecha 31-05-2000, publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.995 de fecha 18-07-2000, mediante el cual se exoneran del pago del Impuesto Sobre La Renta los Enriquecimientos netos provenientes de la actividad agropecuaria primaria, este Despacho,

RESUELVE

Artículo 1. A los fines del disfrute de la exoneración, las personas naturales y jurídicas que realicen actividades agrícolas, forestales, pecuarias, avícolas, pesqueras, acuícolas y piscícolas a nivel primario, deberán inscribirse en un registro que a tales efectos llevará la Administración Tributaria, a través de la Gerencia Regional de Tributos Internos del domicilio del contribuyente.

La inscripción en el registro se hará por una sola vez. **Parágrafo Único:** Las personas naturales deberán cumplir con la obligación de inscribirse en el registro a que se contrae en el encabezamiento de este artículo, en los casos en que hayan obtenido ingresos brutos anuales superiores a Dos mil Seiscientos Veinticinco Unidades Tributarias (2.625 U.T.) en el ejercicio inmediato anterior a la fecha de solicitud del registro. Las personas jurídicas deberán inscribirse cualquiera sea el monto de sus ingresos brutos.

Artículo 2. Las Gerencias Regionales de Tributos Internos, determinarán la dependencia o unidad administrativa que coordinará y supervisará lo relativo al funcionamiento del registro a que se refiere esta Resolución.

Artículo 3. La exoneración será aplicable desde el ejercicio fiscal que se encuentre en curso para la fecha de inscripción en el registro a que se refiere el artículo 1 de la presente Resolución, hasta la fecha de vigencia del Decreto N° 838 de fecha 31-05-2000. **Parágrafo Único:** En los casos de solicitudes de inscripciones a que se refiere este artículo, que se hayan presentado a la Administración Tributaria desde la vigencia del Decreto N° 838 de fecha 31-05-2000 hasta el 31 de diciembre de 2000, se tomará como inicio de la exoneración la fecha de la solicitud, siempre que ésta sea procedente.

Artículo 4. Los contribuyentes deberán introducir una solicitud de inscripción mediante las planillas que a tal efecto determine la Administración Tributaria. La solicitud deberá estar acompañada de los siguientes recaudos:

1. En el caso de personas naturales:

- a) Fotocopia de la Cédula de Identidad del beneficiario y su representante.
- b) Original y copia del documento de propiedad debidamente registrado, del fundo, finca, buque, nave o embarcación, según se trate; u original y copia

del documento autenticado donde el propietario autoriza su explotación.

c) Original y copia del comprobante del Registro de Información Fiscal (RIF).

d) Original y copia del documento autenticado que acredite la representación legal, en el caso que corresponda.

e) Balance personal avalado por un contador público colegiado.

f) Escrito detallado de la actividad económica del solicitante.

g) Original y copia de la autorización emitida por la autoridad competente para el ejercicio de la actividad respectiva o de la permisología requerida, en los casos que corresponda.

2. En el caso de personas jurídicas:

a) Fotocopia de la Cédula de Identidad de los accionistas y del representante legal.

b) Original y copia del acta constitutiva registrada.

c) Original y copia del documento de propiedad debidamente registrado del fundo, finca, buque, nave o embarcación, según se trate; u original y copia del documento

autenticado donde el propietario autoriza su explotación.

d) Original y copia del comprobante de Registro de Información Fiscal (RIF).

e) Balance General y Estado de Pérdidas y Ganancias correspondientes a último ejercicio económico.

f) Escrito detallado de la actividad económica del solicitante.

g) Original y copia de la autorización emitida por la autoridad competente para el ejercicio de la actividad respectiva o de la permisología requerida, en los casos que corresponda.

La documentación señalada en este artículo que tenga una vigencia determinada, deberá ser renovada por el contribuyente y presentada ante la unidad administrativa competente, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo

11 de esta Resolución. **Parágrafo Único:** Las persona jurídicas que posean sucursales o cualquier otra dependencia, deberán solicitar la inscripción por ante la Gerencia Regional de Tributos Internos del domicilio de la casa matriz u oficina principal.

Artículo 5. En el momento de recepción de la solicitud, por parte de la dependencia o unidad administrativa designada de acuerdo al artículo 2 de la presente Resolución, se levantará acta donde consten los recaudos consignados por el solicitante, así como la confrontación de las copias con sus correspondientes originales. De ser el caso, se elaborará acta de requerimiento indicando las omisiones, errores o falta de algunos de los recaudos, a fin de que el interesado proceda a corregirlos o a consignar los recaudos faltantes en el lapso establecido de conformidad con la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos. Una vez corregidas las omisiones o consignados los recaudos faltantes, se emitirá acta de recepción definitiva de la solicitud, y se ordenará el inicio del proceso correspondiente. Vencido el lapso a que se refiere este artículo, sin que el interesado consigne la totalidad de los recaudos faltantes, operará la perención del caso y se ordenará el archivo del expediente; sin perjuicio de que el interesado pueda consignar posteriormente una nueva solicitud.

Artículo 6. La Administración Tributaria formará un expediente numerado de toda solicitud con indicación de la fecha de su iniciación y el nombre del contribuyente. Las actuaciones deberán guardar el orden cronológico según la fecha de su recepción.

Artículo 7. A los fines del pronunciamiento administrativo correspondiente a cada una de las solicitudes presentadas de conformidad con los artículos 4 y 5 de la presente Resolución, la Administración Tributaria iniciará el

procedimiento de verificación de la solicitud y de sus recaudos y elaborará un informe contentivo de los resultados de las actuaciones y de la procedencia o no de la solicitud. La Administración Tributaria podrá, mediante acto motivado, requerir al contribuyente cualquier otra información que fuere necesaria para decidir la solicitud de inscripción.

Artículo 8. La Administración Tributaria emitirá la Providencia que decida la solicitud en un lapso de Treinta días (30) días continuos, contados a partir del acta de recepción definitiva, la cual deberá fundamentarse en el contenido del Informe que se refiere el artículo anterior. La Providencia será notificada al contribuyente indicado, en el caso de rechazo, los recursos administrativos y judiciales procedentes.

Artículo 9. En los casos en que la Administración Tributaria se pronuncie sobre la procedencia de la solicitud, deberá asignar al contribuyente un número de registro único, el cual lo identificará como contribuyente exonerado por el lapso de vigencia del Decreto que otorga la exoneración.

Parágrafo Único: EL número de registro asignado se reflejará en las facturas que emita en contribuyente beneficiario, a partir de la fecha de emisión de certificado de registro respectivo. A tal efecto podrá incorporar el número de registro a través de medios instructivos o mecánicos.

Artículo 10. Transcurrido el plazo previsto en el artículo 8 de la presente Resolución, sin que exista pronunciamiento expreso por parte de la Administración Tributaria acerca de la procedencia o improcedencia de la solicitud de inscripción, se entenderá que el contribuyente ha sido inscrito como beneficiario de la exoneración, sin perjuicio de la facultad de la Administración Tributaria de rechazar o declarar improcedente la Solicitud una vez analizada la información suministrada. A tales efectos el acta de

recepción definitiva hará las veces de constancia provisional de inscripción en el registro, mientras la Administración Tributaria emite la Providencia correspondiente.

Artículo 11. La Administración Tributaria podrá revocar el registro respectivo, en los casos en que se compruebe el incumplimiento de alguno de los deberes, requisitos, obligaciones y condiciones previstos en el Decreto que otorga la exoneración y en esta Resolución. La revocatoria del registro implicará la pérdida del beneficio y se considerarán gravados los enriquecimientos netos generados a partir del ejercicio fiscal en que se hizo efectiva la exoneración; sin perjuicio de las sanciones que puedan corresponder de conformidad con las disposiciones del Código Orgánico Tributario.

Artículo 12. La revocatoria deberá efectuarse mediante acto administrativo motivado, el cual deberá notificarse al contribuyente con indicación de los recursos administrativos y judiciales procedentes. Una vez revocado el registro respectivo, el contribuyente no podrá solicitar una nueva inscripción.

Artículo 13. Las solicitudes en curso para la fecha de entrada en vigencia de esta Resolución, que se hayan consignado ante unidades administrativas distintas a la del domicilio del contribuyente, deberán ser decididas por la Administración Tributaria en un lapso de veinte (20) días continuos, contados a partir de la recepción de la solicitud por la dependencia administrativa competente, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 5 y 10 de la presente Resolución.

Artículo 14. De acuerdo con lo establecido en el Parágrafo Único del artículo 4º de Decreto de Exoneración N° 838 de fecha 31-05-2000, los

beneficiarios que decidan explotar otras actividades primarias exoneradas, deberán solicitar el beneficio, ante la Administración Tributaria, mediante escrito acompañado de los recaudos correspondientes a tales actividades, a los efectos de la emisión de una nueva Providencia Administrativa conforme a lo establecido en esta Resolución.

La exoneración será aplicable desde el ejercicio fiscal que se encuentre en curso para la fecha de la solicitud, siempre que ésta sea procedente.

Artículo 15. La inscripción a que se refiera Resolución, deberá efectuarse para los ejercicios fiscales que se inicien bajo la vigencia de la Ley de Impuesto Sobre La Renta publicada en Gaceta Oficial N° 5.390 Extraordinario de fecha 22 de Octubre de 1999.

Artículo 16. La presente Resolución entrará en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Artículo 17. La Intendencia Nacional de Tributos Internos y las Gerencias Regionales de Tributos Internos del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, quedan encargados de velar por el cumplimiento de lo establecido en la presente Resolución.

Comuníquese y Publíquese,

JOSE ALEJANDRO ROJAS RAMIREZ

Ministro de Finanzas