

INTRODUCCIÓN

Las instituciones financieras entran al nuevo milenio a través de una acción de vertiginosos procesos de cambios y movilidad estructural, exhortados por el desarrollo de una economía globalizada, la cual hace desaparecer la noción de economía integrada a lo nacional; al mismo tiempo, involucradas en las operaciones de intermediación dentro de este ámbito, han mantenido la premisa de enfocar sus esfuerzos al servicio del cliente, partiendo de la base de que el cliente es uno de los principales activos esforzándose por prestar servicios de calidad reconociéndolos como individuos (Sector Comercial, Pequeña y mediana empresa, Crédito al consumo, Banca Corporativa, Transporte, Construcción, Sector Agropecuario), conociendo sus necesidades, su potencial de negocio, contribuye a su rentabilidad

El presente estudio tiene como propósito analizar el efecto de la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera del impuesto al valor agregado con el objeto de lograr la ejecución de niveles operativos que coadyuve a la eficiencia, eficacia, productividad y competitividad en el entorno de la realidad actual, con valores reales de los parámetros de estudio, impulsadas a detectar todas aquellas necesidades que de una u otra forma puedan interactuar en su entorno.

El estudio se justifica, al ofrecer una visión integral, que coadyuve a formular conclusiones y recomendaciones pertinentes al control de la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera del impuesto al valor agregado como la forma de privilegiar los requisitos y procedimientos, que permitan crear situaciones futuras, intermedias, finales y realizar análisis existentes sobre aspectos financieros y detectar los efectos que ello trae y moverse hacia el éxito, manteniéndola enfocada hacia el aprendizaje y abierta al cambio. Es por esta razón, la búsqueda de flexibilidad donde se hace imprescindible crear el control de la no sujeción de dichas operaciones.

Con relación al universo de estudio se ubica en veinte (20) sujetos, del área de impuestos que corresponden a tres bancos, seleccionados en forma intencional

Para la recolección de la información se utilizó como técnica la encuesta y como instrumento la entrevista formal y un cuestionario tipo escala de likert de categorías sumadas.

La validación se realizó a través de juicio de expertos y la confiabilidad por medio de la prueba piloto empleando la prueba estadística Alfa de Cronbach. El análisis se basó en la técnica de índices, específicamente porcentajes presentándose los datos mediante la técnica de tablas estadísticas representándose a su vez en gráficos.

La metodología para la realización de la investigación en sí, estuvo fundamentada en el diseño correspondiente a un estudio descriptivo por cuanto se describen situaciones detectadas sobre su entorno. De igual modo considerando el propósito se catalogó en el contexto de algunas modalidades de investigación de campo, por cuanto la información se obtuvo directamente de la realidad objeto de estudio.

La estructura de la investigación se presenta en tres capítulos: El capítulo I, se plantea el problema, la justificación, los objetivos: general y específicos. Alcances y Limitaciones. El capítulo II se presenta las bases teóricas, los antecedentes, definición de términos básicos. El capítulo III, se refiere a la metodología del estudio, tipo de investigación, población y muestra, validez y confiabilidad, técnicas de recolección, análisis de los datos y procedimientos. El Capítulo IV Análisis de los Resultados y el V capítulo las conclusiones y recomendaciones.

El desarrollo de esta investigación, se estructura en cuatro capítulos: En el capítulo I se plantea el problema, en el que se desarrolla la formulación del problema; objetivo general y objetivos específicos; justificación de la investigación y limitaciones; Capítulo II donde se incluye antecedentes de la investigación; bases teóricas; definición de términos básicos; sistema de variables; Capítulo III Marco Metodológico que comprende el nivel o modalidad, población y muestra, instrumento así como también la validación, confiabilidad y procedimiento. Capítulo IV donde se desarrolla la presentación, análisis e interpretación de resultados. las conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

El Problema

En Venezuela en el año 1994 se planteo la necesidad de estructurar un modelo de reforma tributaria, dirigida a lograr la modernización de las finanzas públicas. Este esfuerzo del estado permitía entre otras bondades obtener mayores ingresos y el mismo se denomino “Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Publicas” (SIGECOF), para concebir este proyecto se logro el apoyo del Banco Mundial, considerando sus experiencia en otros países del área donde tiene su mayor influencia económica y de asesoramiento en materia de finanzas publicas.

Con estas reformas, planteo introducir innovaciones importantes, entre las que se destaca la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la incorporación de leyes y normas que generaran un ambiente positivo tendiente a alcanzar un buena productividad y progresiva la carga fiscal. En este sentido se consideró dotar al país, de políticas impositivas y de administración tributaria. Al respecto el Superintendente Nacional Tributario (1996) señalo al respecto: “...reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas publicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actualidad productiva y menos dependiente del esquema petrolero”. (p.78).

De esta manera el propósito central era lograr la minimización del efecto que produce en la calidad de vida del venezolano la renta petrolera que actualmente sustituye el esfuerzo que los ciudadanos deben aportar en la construcción del país, lo que se traduce en el escaso nivel de cultura tributaria. Sin embargo esta

realidad ha cambiado a nivel del estado y de los ciudadanos conscientes de que es necesario tomar en cuenta que los recursos petroleros no son suficientes y que responden a la volatilidad del ambiente mundial en la economía, lo cual indica que no permiten cubrir los requerimientos socioeconómicos de toda la población.

Este cambio se concretó, con la implantación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), creado mediante el Decreto presidencial número 310 de Fecha 10 de agosto de 1994 como un sistema propio de personal, en atención a las previsiones respectivas del Código Orgánico Tributario (COT).

En este mismo orden de ideas se encuentra dentro de la administración del Sistema Tributario Venezolano, cuyo objeto es la recolección de los recursos económicos que el estado le pecha al ciudadano, aparecen dos leyes: la Ley del Impuesto Sobre la Renta (ISRL) Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA), destinados a alcanzar los objetivos de recaudación, simplificar las normas y procedimientos y alcanzar la equidad en la distribución de la carga. Por la importancia asignada, estas han sufrido modificaciones y ajustes de acuerdo con la realidad impuesta en el contexto económico y político que se identifica en el país. Mogollón (2002), señala: “los países funcionan sobre la base de los tributos donde el contribuyente siente que contribuye con la calidad de vida de quienes reciben los beneficios de los tributos” (p.67)

El marco referencial descrito, refiere que todo principio fue difícil, en la aplicación de estas reformas; sin embargo el transcurrir del tiempo ha venido generando una cultura tributaria. Esta situación presenta en aquellos contribuyentes que son partícipes del sistema tributario Venezolano, limitaciones por desconocimiento han incurrido en faltas al régimen establecido por la legislación Venezolana. Fabricio (2004) explica:

la evasión de los impuestos por los ciudadanos por lo general es la falta de información recibida por el SENIAT en forma clara y sencilla que todos lo entiendan, de esta manera se lograría el fortalecimiento de una cultura tributaria en el venezolano(p.98).

Por lo tanto el incumplimiento de normas y pago de tributos generalmente responde a la conciencia del ciudadano y a la aplicación de las normas

respectivas por el organismo encargado de hacer cumplir las leyes tributarias. La realidad señalada se ha venido minimizando con el programa evasión 0.

Es importante mencionar que en las operaciones financieras la situación tributaria es mas controlada y de hecho las instituciones financieras cumplen casi con el 100% de sus responsabilidades con el fisco; sin embargo existen una serie de operaciones que en ese nivel se encuentran no sujetas del impuesto al valor agregado, identificadas en la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera que generalmente se dirige al cliente en forma negativa, por cuanto aumentaría los costos por concepto de comisiones cobradas a los registrados en el rubro 531 lo que trae un encarecimiento de los servicios en un 14 % aproximadamente. Además la ley IVA exige que es necesario entregar a los clientes facturas que cumplan con los requisitos establecidos en la resolución 320. Esta condición, así establecida necesariamente tiene que responder a la importancia de las comisiones bancarias, por cuanto estas representan un medio para generar ingresos con el fin de cubrir el alto costo operativo de estas organizaciones. García (2005) plantea:” la aplicación de impuestos a la tramitación por la eliminación de la no sujeción de la operaciones de intermediación financiera, los habría un descenso de los servicios solicitados por los clientes” (p.23).

Esta problemática mencionada, genera consecuencias a nivel de las instituciones financieras, por cuanto deberán cumplir con todos los deberes formales establecidos en la ley del impuesto al valor agregado (IVA), lo que representa un incremento en la nomina del personal por la necesidad de contratar personal calificado en el área, adecuar los sistemas tecnológicos, asumir la responsabilidad por la ejecución adecuada de estas exigencias tributarias, atender de manera eficiente el volumen de operaciones para cumplir con esta condición de la ley del IVA.

Por las razones señaladas, se evidencia la necesidad de analizar el efecto de la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera del impuesto del valor agregado sobre la operatividad de las instituciones financieras, considerando que actualmente las instituciones financieras poseen una gran carga tributaria con lo establecido en la ley del debito bancario.

Formulación del problema

El planteamiento anterior motiva la propuesta de las siguientes interrogantes de investigación:

¿Cual seria el efecto sobre las instituciones financieras la eliminación de la no sujeción de las operaciones financieras del IVA?

¿Tienen las instituciones financieras los recursos humanos, materiales, tecnológicos para cumplir con la normativa sobre la eliminación de la no sujeción de las operaciones financieras del IVA?

Objetivos

General

Determinar el efecto que genera en las instituciones financieras la eliminación de la no sujeción de las operaciones financieras del impuesto al valor agregado.

Específicos

Diagnosticar los efectos sobre las operaciones financieras y de operatividad producidas por la eliminación de la no sujeción de las operaciones financieras del IVA.

Determinar el nivel operativo de las instituciones financieras desde el punto de vista físico, de recursos humanos especializados y tecnología para cumplir con la referida norma.

Justificación

El estudio esta dirigido a analizar cual es el efecto que produce las operaciones financieras que en este momento se encuentran no sujetas del

impuesto al valor agregado (IVA), considerando que al ser eliminada traería consecuencias importantes en la operatividad de los bancos, en los costos por concepto de comisiones cobradas a los clientes registrados en el rubro 531, además de la responsabilidad que debe asumir las instituciones financieras para operacionalizar el cobro.

En este sentido, la investigación ofrece aportes prácticos importantes, por cuanto el diagnóstico realizado generó una serie de realidades que deben ser cubiertas por las instituciones financieras, que en este momento representan limitaciones operativas, como: necesidad de adecuar los sistemas tecnológicos, mejorar las operaciones a nivel de taquillas en cuanto a rapidez de las transacciones, reglamentar el comprobante que se debe entregar al cliente por el cobro de comisiones de las operaciones realizadas por Internet, entre otras.

En cuanto al aspecto teórico, la investigación aporta una revisión de tipo documental cuyos resultados se constituyen en una fuente de información clara y precisa para gerentes y asesores, los cuales deben poseer los conocimientos básicos que existen actualmente y lograr su incorporación en la praxis de todos los días, por cuanto es necesario mejorar los conocimientos sobre los procesos de las Obligaciones Tributarias del IVA e ISLR, sus tributos, contribución, fuentes del Derecho Tributario y logren relacionarse con el cumplimiento y formalidad de los mismos. Como aporte metodológico es significativa para otros investigadores como antecedentes sobre trabajos relacionados con el constructo; lo que representa un apoyo importante para realizar investigaciones similares.

Alcance de la Investigación

La investigación presenta como ámbito las instituciones financieras y a su vez se delimita a los efectos que produce sobre ellas la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera del impuesto al valor agregado, tomando como referencia el periodo comprendido en el año 2005 y considerando agencias bancarias del Municipio San Cristóbal..

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

El desarrollo del proceso documental, que permite la consulta a fuentes primarias y especializadas, así como a estudios concluidos sobre el constructo de investigación propuesto, condujo a seleccionar las siguientes:

Ferrucci, (2000), en su proyecto presentado en al Universidad Centro Occidental, titulado “Incidencias en el usuario de la exesión de las operaciones financieras del IVA en la ciudad de Barquisimeto “, se refiere a determinar la actitud que asumen los contribuyentes ante la e Descriptores: IVA- Intermediación financiera – Instituciones financieras.

exesión de las operaciones financieras el estudio se ubico en un diseño no experimental de tipo descriptivo, para lo cual se seleccionaron a 35 usuarios que asistían a realizar la transacción en el Bancos Provincial sucursal Cabudare, se aplico una entrevista formal, estructurada sobre la base de 6 interrogantes, los resultados encontrados señalaron que los usuarios aducen que esta realidad aumenta su contribución por cuanto el banco deduce la incidencia en el cobro relacionado con tal actividad, por consiguiente sugieren un estudio que permita obtener alternativas de solución que favorezcan a las partes.

Yeguez (2003), en su trabajo de grado presentado en la Universidad Fermín Toro, titulado influencia de la aplicación de la resolución 320 en la efectividad de la transacción en las instituciones financieras con respecto a la ley del Impuesto al Valor Agregado IVA, el investigador hace un análisis de los diferentes estrategias que emplea los bancos para realizar tal actividad, tomando en cuenta sobre todo la efectividad y rapidez de las transacciones. La investigación es tipo documental

apoyada en una entrevista formal aplicada vía Internet a 7 funcionarios responsables de estas actividades, de igual manera se consultaron a fuentes primarias y secundarias. Del análisis realizado se determinó que los bancos no han asumido este compromiso de manera efectiva por cuanto esta situación implica incorporar algunos sistemas informáticos específicos y no existe una reglamentación para el comprobante en taquilla.

Barajas (2003), realizó una investigación de tipo documental, titulada “ las operaciones de intermediación financiera del impuesto al valor agregado”, para tal fin el especialista consultó bibliografía especializada y fuentes directas especialmente gerentes de algunos bancos comerciales a los que se les aplicó una entrevista formal, referida a los efectos que esta produce en las instituciones financieras, entre los aspectos encontrados se pudo señalar: genera efectos impositivos a las instituciones financieras por cuanto en la actualidad asumen una gran cuota de carga tributaria para cumplir con lo establecido en la ley del impuesto al Debito Bancario, de igual manera no se aprecia una ley que grave estas operaciones que se enmarcan dentro de la ley del impuesto al valor Agregado (IVA).

Horlacher, S (2005), plasmó sus ideas en una monografía titulada: El impuesto del Debito Bancario El fin de esta fue la de medir el efecto que produce la ley en las instituciones financieras y además incorporando otras exigencias como la operaciones de intermediación financiera del impuesto al valor agregado. Para realizar la investigación se fundamentó en estudios realizados donde se analiza la ley desde el punto de vista jurídico y operacionalmente este último tomando en cuenta el efecto impositivo sobre la rentabilidad de los bancos, en este sentido concluyó que era necesario estudiar la incidencia futura de la ley en las dificultades que se puede generar a futuro, tomando en cuenta la volatilidad de la economía en el país, por ser un país eminentemente monoprodutor y depender exclusivamente de la renta petrolera.

Las investigaciones presentadas, reflejan la importancia de estudiar en las instituciones financieras y dentro de la ley del IVA el efecto que produce la eliminación de la no sujeción de las operaciones de intermediación financiera, por

estas razones los estudios se relacionan directamente con la propuesta de investigación.

Bases Teóricas

La consulta a las diferentes fuentes de información, realizada en entrevistas a especialistas, análisis de aspectos legales, investigaciones concluidas donde se establecen fundamentos teóricos y conceptuales que refieren aspectos inherentes a la propuesta de investigación, permite hacer referencia a elementos estructurales del estudio que a continuación se describen:

El sistema financiero

Los diferentes agentes que forman parte de un sistema económico toman decisiones sobre producción, consumo y ahorro, cuya dimensión temporal no tiene por qué coincidir necesariamente con la disponibilidad de recursos para llevarlas a cabo. En ocasiones, estos agentes económicos se autofinancian, es decir, generan los recursos necesarios para llevar a cabo sus inversiones; pero este tipo de hechos no siempre se produce ante la existencia de unidades económicas que transitoriamente se encuentran en posiciones excedentarias o deficitarias de recursos, es decir, afrontan desajustes entre sus corrientes de cobros y pagos. Esta situación pone de manifiesto la necesidad de intercambiarlos, actuando como demandantes o como oferentes, al objeto de que sus decisiones lleguen a buen fin, y aquellas unidades con necesidades de financiación, derivadas de la carencia de medios de pago en determinados momentos, han de endeudarse, pidiendo recursos a aquellas otras, ahorradoras, que ingresan más de lo que gastan.

No obstante, es posible que los deseos entre ahorradores e inversores no coincidan porque las características de liquidez, seguridad y rentabilidad que ofrecen los activos emitidos por los inversores no se ajusten a las preferencias de los ahorradores, no pudiéndose efectuar, en consecuencia, este tipo de financiación directa. Surge así la figura del **intermediario financiero** que tiene como misión fundamental la de proporcionar a los demandantes de fondos

aquellos recursos que necesitan, en tanto que a los ahorradores suministra activos en función de cuales sean sus deseos o preferencias, al transformar los activos o títulos primarios que adquieren de los demandantes de recursos y adaptarlos a sus gustos en forma de activos indirectos. Los agentes económicos al prestar o tomar prestados recursos a lo largo del tiempo dan lugar al nacimiento de las relaciones financieras, utilizando la economía real los instrumentos de la economía financiera que deben facilitar, fundamentalmente, tanto el intercambio de bienes y servicios como la financiación de la actividad económica, y para cuyo perfeccionamiento es necesaria la consolidación de un sistema eficaz de instrumentos y de instituciones financieras.

El nivel de desarrollo alcanzado por el sistema financiero de un país está en función del grado de autofinanciación, pues en la medida en que sea menor, dada una cifra de ahorro total, mayor será la participación de la suma de la intermediación financiera y de la contratación directa de títulos en la inversión. Por otro lado, la importancia relativa de los intermediarios financieros será mayor, en tanto que la colocación directa de títulos de deuda entre los oferentes de fondos sea menor. Finalmente, la creación de medios de pago (*ceteris paribus*) y la participación de los bancos en la oferta monetaria será mayor, en la medida en que las entidades bancarias sean más importantes que el resto de intermediarios financieros.

El intercambio de los activos financieros entre las instituciones tiene lugar en los **mercados financieros**, si bien su existencia no es condición necesaria para que éste se produzca. **Instrumentos** e **intermediarios** financieros, junto con los **mercados** en los que tienen lugar los intercambios de los activos financieros, constituyen lo que se denominan **sistema financiero**, cuyo estudio se refiere al análisis de aquellas vías o canales por los que pasa el ahorro para su conversión en inversión, desde las unidades de gasto con superávit hasta las unidades de inversión deficitarias.

Todo sistema financiero debe lograr la consecución de tres **objetivos**, y el grado o medida en que éstos se alcancen constituye el reflejo de su eficacia:

1.- El fomento del ahorro privado, como fuente básica de los recursos de que se ha de nutrir su funcionamiento, facilitando que se mantenga con las mayores garantías posibles.

2.- Una asignación eficaz de los recursos financieros escasos, es decir, que todas las necesidades sean satisfechas óptimamente, y los activos sean adquiridos por los mejores ahorradores posibles; todo ello adecuando perfiles tanto en plazos como en costes, para poder alcanzar un cúmulo del capital existente en una economía de la forma más eficaz posible.

3.- Actuar con la flexibilidad suficiente para que instituciones, instrumentos y mercados se adapten a los cambios precisos y obtener los dos primeros objetivos, contribuyendo al logro de la estabilidad monetaria y financiera y permitiendo el desarrollo de la política monetaria.

Los intermediarios financieros son aquellas instituciones que actúan en un sistema financiero como mediadores, poniendo en contacto a los prestamistas y prestatarios últimos de una economía, siendo éste el eje central de su actividad y la justificación de su existencia, por lo que siempre estarán en condiciones de recibir los fondos que en ellos se vayan a depositar a los tipos de interés establecidos. Además, estas instituciones también se dedican a la prestación de servicios al resto de los agentes económicos, produciéndose así un doble enlace entre las empresas o instituciones financieras y las que no lo son. Estas instituciones son simples mediadoras en el sentido de que operan asumiendo riesgo, puesto que en el ejercicio de su actividad han de generar un valor económico y un beneficio que compense los riesgos a los que están expuestas o que han asumido..

Los tributos en Venezuela

Es preciso analizar el concepto de lo que representa conceptualmente el termino tributo, por cuanto lo expresado refiere que esta disposición, expresa que los tributos que se deben cumplir en la relación tributaria es una obligación imperante y obligatoria, en este sentido no puede obviarse esta obligación en

términos tributarios, por cuanto este representa una exigencia legal del estado, que por su condición de libre y soberano, le permite establecer sus leyes orientadas a establecer una dinámica específica en aspectos tributarios, donde se enmarque el ámbito general una ley tributaria. Al respecto la Real Academia (Citado en Horlacher, S. 2005), define al tributo, como:

El tributo es todo pago o erogación que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación tributaria, en virtud de una ley formalmente sancionada pero originada de un acto imperante, obligatorio y unilateral, creada por el estado en uso de su potestad y soberanía (p.64).

Por consiguiente, se puede indicar que la obligatoriedad de aceptar y cumplir fielmente el tributo, va estar sujeto a las leyes que para tal efecto imponga el estado y por lo tanto todos los sujetos pasivos como lo señala el concepto deben atender ante la ley tributaria y su no cumplimiento estará sujeto a las sanciones correspondientes.

Tipos de Tributos

Según Carias, (Citado en Ferrucci, L. 2000) indica que los tributos son:

Nacionales

1. Impuesto Sobre la Renta – activos empresariales (Actualmente derogado).
2. Impuesto al valor agregado (IVA) – timbre fiscal
3. Sucesiones, donaciones y demás ramos conexos.
4. De aduanas - de exportación.
5. De cigarrillos y manufacturas de tabaco.
6. Alcohol y especies alcohólicas
7. Aprovechamiento y explotación de productos forestales.
8. Servicios turísticos.

9. Explotación de servicios de radiodifusión sonora o de televisión abierta y otros servicios de telecomunicaciones con fines de lucro.

Tasas

1. Timbre fiscal – registro público – servicio consular.
2. Aduanas – propiedad horizontal – telecomunicaciones.
3. Aviación civil – arancel judicial – navegación.
4. -Bultos postales, puertos, aeropuertos.

Contribuciones

Especiales

(a) Servicios de telecomunicaciones con fines de lucro; (b) de mejoras – de seguridad social.

Ingresos parafiscales

Impuestos Municipales: tales como: (a) sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios o de índole similar; (b) sobre inmuebles urbanos – vehículos; (c) espectáculos públicos – juegos y apuestas lícitas; (d) propaganda y publicidad comercial.

Territorial rural o sobre predios rurales.

Tasas tales como: (a) Uso de sus bienes o servicios; (b) aseo urbano domiciliario;(c) acueducto, agua, (d) administrativas por licencias o autorizaciones.

Contribuciones

(a) especiales sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad del Aprovechamiento favorecidas por planes de ordenación urbanísticas; (b) por mejoras.

Fuentes del Derecho Tributario

Fuentes Formales: (COT Art. 2)

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.
- nota: para los tributos estatales y municipales hay que recurrir a las respectivas leyes estatales u ordenanzas municipales. casos no resueltos por el código orgánico tributario o la ley

Fuentes Supletorias (orden de prelación) (COT 7)

(a) normas tributarias análogas; (b) principios generales del derecho tributario; (c) principios de otras ramas jurídicas que más se avengan a su naturaleza y fines.

El Sistema Tributario en Venezuela

En el año 1989, se instrumentó una propuesta para la administración del Impuesto al Valor Agregado, con el objeto de que a través del tiempo asumiera en forma gradual el control del resto de los tributos que conformaban el sistema impositivo nacional. Es en 1994, cuando se implementó una reforma tributaria, con

el objeto de lograr la modernización de las finanzas públicas por el lado de los ingresos, el cual se llamo "Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas" (SIGECOF), estructurado con el apoyo de organismos internacionales como el Banco Mundial, de esta manera se motivo el marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional.

La referida reforma se fundamentaba en la experiencia obtenida en otros países América Latina, producto de la crisis de deuda pública de esas naciones en el año 1980, aunado a los proyectos de reforma del Estado y de ajuste fiscal, dirigidos a lograr posibles soluciones a la situación problemática. En este sentido, se introdujeron algunas innovaciones relevantes como la simplificación de los tributos, lograr el fortalecimiento del control fiscal y la incorporación de normas que permitieran la productividad y progresividad de la carga fiscal.

Se doto al país de un grupo de políticas impositivas y de administración tributaria, dirigida a: "reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actividad productiva y menos dependiente del esquema rentista petrolero." (p.7). Esta realidad se llevo a efecto por la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, (SENIAT), hoy en día se le conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, creado mediante Decreto Presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994, con autonomía financiera y funcional y con un sistema propio de personal, atendiendo las previsiones del Código Orgánico Tributario.

Pero realmente la importancia del Código Orgánico Tributario, estriba en la necesidad de dotar al país de una ley fundamental de la Tributación, dada la limitación normativa existente; para lograr el nivel jurídico en la aplicación de las leyes tributarias y darle seguridad jurídica a los contribuyentes y con respecto al estado, poder resolver las diversas situaciones tributarias en el país.

Con la creación del SENIAT, se incorporo un sistema de Contribuyentes Especiales, para lograr el control de los contribuyentes de mayor importancia fiscal, tomando como referencia los resultados obtenidos en otros países de América Latina, con estructuras socioeconómicas caracterizada por una alta

concentración de la riqueza, tales como Argentina y Colombia, como pioneros y luego Uruguay, Bolivia, Paraguay, Perú y Ecuador, de esta manera se encontró el control de una parte importante de la recaudación.

Caracterización del Sistema Tributario en Venezuela.

La Constitución de La República Bolivariana de Venezuela en su artículo 133 establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos. Para hacer efectiva esa contribución o colaboración se recurre a la figura de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones), norma con el dispositivo contenido en el artículo 316 de la Carta Fundamental, que a la letra señala:

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.

En aplicación de esta disposición constitucional, el sistema tributario establecerá la obligatoriedad de contribuir con el fisco tomando en cuenta la capacidad económica del sujeto pasivo; con tal fin, los tributos se calcularán atendiendo al principio de progresividad, mecanismo que debe respetarse para que el estado pueda cumplir con la obligación de proteger la economía nacional, en función de la calidad de vida de la población.

El Derecho Tributario Nacional concebido en todo su contexto, ha reflejado un elemento especial con respecto a que desde su creación como tal el estado asumió el principio de legalidad o de reserva legal en materia tributaria, con rango constitucional. Propuesta legal que se evidencia en la Constitución de 1811, donde se decretó la independencia de Venezuela y expresamente consagrado en nuestra Carta Magna de 1830, a través de la cual se dio vida al Estado Venezolano, en la disposición respectiva que le atribuyó al Congreso la facultad de crear "...impuestos, derechos y contribuciones para atender a los gastos nacionales,

velar sobre su inversión y tomar cuenta de ella al Poder Ejecutivo y demás empleados de la República."

Este principio, casi en su totalidad, se refiere en la Constitución de 1819. Esta disposición se mantuvo con ligeras variantes en todas las constituciones promulgadas desde entonces hasta hoy. Sin embargo se introducen algunos cambios en la nueva Carta Fundamental, promulgada el 30 de diciembre de 1999, según gaceta oficial 36.860, fue publicada por segunda vez 24/ 03/ 2000 en la cual se añade a la norma cuya redacción se había mantenido sin mayores modificaciones, como lo es la prohibición del efecto confiscatorio de cualquier tributo que cree la Ley, con lo cual, no sólo se reserva a ésta la facultad de crear cualquier impuesto, sino que además se impone al legislador una limitación del más alto rango normativo, en el sentido de atender a la justicia y equidad de las exacciones a ser creadas, so pena de violación del derecho de propiedad.

Dicha limitación, conocida como el principio de no confiscatoriedad, el cual esta consagrado en la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela, el cual dice lo siguiente:

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 las Leyes. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Se ha hecho especial énfasis en este principio por cuanto permite representar los tributos invasiones de parte del Poder Público en las riquezas particulares y de la libertad y propiedad privada. Internacionalmente se establece que las invasiones o limitaciones se deben hacer a través de la Ley.

Es realmente importante considerar la disposición precedente, en razón a que el estado venezolano es mucho lo que se ha discutido sobre esos casos de excepción previstos en el actual régimen constitucional, donde se contemplaba la posibilidad para que el Ejecutivo Nacional, a través de la presidencia de la republica pudiera intervenir en una serie de materias reservadas a la ley. Es de destacar que la última reforma del Código Orgánico Tributario, se hizo mediante un Decreto-Ley.

La recién promulgada Constitución, establece, que el sistema tributario en todo su contexto deberá atender a la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, atendiendo el principio de progresividad, a la protección de la economía nacional y la elevación de la calidad de vida de los ciudadanos, (Artículo 316, CNRB).

La norma referida se complementa con el aparte final del artículo 317 *ejusdem* que enuncia los principios en los que debe soportarse la administración tributaria, señalando que ésta gozará de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con la normativa que sea aprobada a tal efecto por la Asamblea Nacional, y su máxima autoridad deberá designarla el Presidente de la República de conformidad con las normas previstas en la Ley. (Barajas, 2004)

Igualmente es necesario hacer referencia de que El Poder Nacional tiene asignada, de conformidad con en el artículo 156, la potestad tributaria, en los rubros siguientes:

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

La legislación para garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, definir principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tipos impositivos o alícuotas de los tributos estatales y municipales, así como para crear fondos específicos que aseguren la solidaridad ínter territorial. Así lo indica Ferruchi (2000).

- Impuestos territoriales o sobre predios rurales y sobre transacciones inmobiliarias, cuya recaudación y control correspondan a los Municipios, de conformidad con la Constitución.

- El Poder Nacional tiene competencia para regular la organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios de los

Estados; y para establecer el régimen del Situado Constitucional de los Estados y la participación municipal en el mismo (Art.164, Ord. 4); y para regular la coparticipación de los Estados en tributos nacionales (Art. 164.Ord. 7).

El planteamiento anterior se sustenta en La Constitución publicada en Gaceta Oficial numero 36.860 del 30 de diciembre de 1999, tiene asignada en forma directa a los Estados, las potestades tributarias que se señalan a continuación:

La organización, recaudación, control y administración de los ramos tributarios propios, según las disposiciones de las leyes nacionales y estatales. a creación, organización, recaudación, control y administración de los ramos de papel sellado, timbres y estampillas.

A su vez, le compete las tasas por el uso de sus bienes y servicios, multas y sanciones y las que le sean atribuidas; lo recaudado por concepto de venta de especies fiscales y demás ingresos definidos en el artículo 167 "ejusdem", y las competencias residuales, previstas en el ordinal 11 de conformidad con el principio propio de las federaciones en este particular.

Los Municipios tienen asignadas, de conformidad con el artículo 179 de la Constitución, las siguientes potestades tributarias:

Las tasas por el uso de sus bienes o servicios; las tasas administrativas por licencias o autorizaciones; los impuestos sobre actividades económicas de industria, comercio, servicios, o de índole similar, con las limitaciones establecidas en la Constitución; los impuestos sobre inmuebles urbanos, vehículos, espectáculos públicos, juegos y apuestas lícitas, propaganda y publicidad comercial; y la contribución especial sobre plusvalías de las propiedades generadas por cambios de uso o de intensidad de aprovechamiento con que se vean favorecidas por los planes de ordenación urbanística.

IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su Artículo 1º señala:

“Es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realizan las actividades definidas por la ley como hecho imponible”.

Este Impuesto al Valor Agregado se caracteriza por: (Barajas, 2004)

1º Establecido en una ley. Llamado Principio de Reserva Legal y es que todo tributo tiene que estar establecido en una ley, de acuerdo al aforismo latino que dice: “NULLUM TRIBUTUM, SINE LEGE”. Que explica el Principio de Legalidad.

2º Es un impuesto indirecto, ya que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de riquezas o exteriorización de la capacidad contributiva.

3º Es un impuesto real, donde se toma en cuenta las condiciones subjetivas del contribuyente: sexo, nacionalidad, domicilio, entre otras..

4º Es un impuesto dinámico, en razón a que grava las riquezas que se ponen de manifiesto, por el movimiento económico de los bienes.

5º No es un impuesto acumulativo.

6º No se incurre en una doble tributación con el gravamen del impuesto.

7º El impuesto es soportado o trasladado al consumidor final.

Contribuyentes

De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado, los contribuyentes son:

Contribuyentes o sujetos pasivos

Es el destinatario legal del tributo, o sea, el deudor por cuenta propia.

Contribuyentes ordinarios

Según Moya M. (1999) los contribuyentes ordinarios son:

a.- Los prestadores habituales de servicio; (b) los industriales comerciantes; (c) los importadores habituales de bienes; (d) toda persona natural o jurídica que realice actividades, negocios jurídicos u operaciones consideradas como hecho imponible por la ley; (e) los almacenes generales de depósito por la prestación de servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos valores que emitan con la garantía de los bienes objeto de depósito; (f) las empresas públicas constituidas bajo las figuras jurídicas de sociedades mercantiles, las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, serán contribuyentes ordinarios en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing (g) institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios.

Contribuyentes ocasionales

Son contribuyentes ocasionales según lo establece la ley:

Los importadores no habituales de bienes muebles corporales; (b) las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles; (c) los institutos autónomos; (d) entes descentralizados y desconcentrados de los estados y municipios.

Contribuyentes formales

Representa a las personas jurídicas cuyas actividades u operaciones son extensas o exoneradas del impuesto, deberán cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, donde se especifica que sus ventas son menores a 1500 U.T. y por lo tanto va a depender de sus ingresos y las declaraciones del impuesto pueden ser semestrales o trimestrales

El llamado hecho imponible

Según el Artículo 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA), Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizados por los contribuyentes de este impuesto.
2. La importación definitiva de bienes muebles.
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales.
5. La exportación de servicios.

Base Imponible

Señala la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, en su Artículo 20 que la base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que no sea

menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio.

La misma ley establece que el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra el hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculantes entre sí.

En los casos de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyentes industriales, la base imponible estará conformada por el precio de venta del producto, donde se excluye el monto de los impuestos nacionales, de conformidad con las leyes impositivas correspondientes.

En cuanto a la importación de bienes gravados, la base imponible se calculará sobre la base del valor en aduana de los bienes, más los tributos, recargos, derechos compensatorios, derechos antidoping, intereses moratorios y otros gastos que se causen por la importación, con excepción del impuesto establecido por esta Ley y de los impuestos nacionales a que se refiere el artículo anterior. En los casos de modificación de algunos de los elementos de la base imponible establecida en este artículo, se tomará en cuenta a los fines del cálculo del impuesto establecido en esta Ley (*Artículo 21 ejusdem*)

En la prestación de servicios, ya sean nacionales o provenientes del exterior, la base imponible será el precio total facturado a título de contraprestación, y si dicho precio incluye la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles, el valor de los bienes muebles se agregará a la base imponible en cada caso. (Barajas, 2004)

Cuando se trate de bienes incorpóraleos provenientes del exterior, incluidos o adheridos a un soporte material, estos se valorarán separadamente a los fines de la aplicación del impuesto de acuerdo con la normativa establecida en esta Ley. Con respecto a los servicios de clubes sociales y deportivos, la base imponible será todo lo pagado por sus socios, afiliados o terceros, por concepto de las actividades y disponibilidades propias del club.

Cuando en la transferencia de bienes o prestación de servicios el pago no se efectúe en dinero, se tendrá como precio del bien o servicio transferido el que las partes le hayan asignado, siempre que no fuese inferior al precio corriente en el mercado definido en el artículo 20 de esta Ley (Artículo 22 *ejusdem*)

Igualmente es importante destacar los aspectos legales referidos a la alícuota, que de acuerdo a lo establecido en el Artículo 27 *ejusdem*:

La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%).

Asimismo, la alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero por ciento (0%). Se aplicará una alícuota adicional de diez por ciento (10%) a los bienes de consumo suntuario, entre estos bienes se tienen, de acuerdo a la ley:

a.- Vehículos o automóviles de paseos o rústicos, con capacidad para nueve personas o menos, cuyo precio de fabrica en el país, sean superiores al equivalente en bolívares a treinta mil dólares de los Estados Unidos de América; (b) motocicleta de cilindrada superior a 500 centímetros cúbicos excepto a aquellas unidades destinadas a programas de seguridad por parte de los entes del estado; (c) maquinas de juegos activados con monedas o fichas u otros medios; (d) toros de lidia; (e) caballos de paso; (f) caviar; (g) joyas con piedras preciosas cuyo precio sea superior al equivalente en bolívares a 500 dólares de los Estados Unidos de América.

Con respecto a las determinaciones, en los Artículos 28 al 31 de la mencionada Ley, se establece que la obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas se determinará aplicando en cada caso la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible. Además el monto del débito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funjan como adquirentes de los bienes vendidos o receptores o beneficiarios de los servicios prestados.

Para ello, deberá indicarse el débito fiscal en la factura o documento equivalente emitido por el contribuyente vendedor separadamente del precio o

contraprestación. El débito fiscal así facturado constituirá un crédito fiscal para el adquirente de los bienes o receptor de los servicios, solamente cuando ellos sean contribuyentes ordinarios registrados como tales en el registro de contribuyentes respectivo.

El crédito fiscal, en el caso de los importadores, estará constituido por el monto que paguen a los efectos de la nacionalización por concepto del impuesto establecido en esta Ley. Considerando su posición de contribuyentes ordinarios y registrados como tales en el registro de contribuyentes respectivo.

Los contribuyentes que hubieran facturado un débito fiscal superior al que corresponda según esta Ley, deberán atenerse al monto facturado para determinar el débito fiscal del correspondiente período de imposición, salvo que hayan subsanado el error dentro de dicho período. No se aprecia crédito fiscal cuando se incluyen facturas falsas o no fidedignas, o en las que no se cumplan con los requisitos exigidos conforme a lo previsto en el artículo 57 de esta Ley, o las concedan contribuyentes ordinarios registrados como tales, sin perjuicio de las sanciones establecidas por defraudación en el Código Orgánico Tributario.

Dada la naturaleza de impuesto indirecto del tributo establecido en esta Ley, el denominado crédito fiscal sólo constituye un elemento técnico necesario para la determinación del impuesto establecido en la ley y sólo será aplicable a los efectos de su deducción o sustracción de los débitos fiscales a que ella se refiere.

En consecuencia, dicho concepto no tiene la naturaleza jurídica de los créditos contra la República por concepto de tributos o sus accesorios a que se refiere el Código Orgánico Tributario, ni de crédito alguno contra la República por ningún otro concepto distinto del previsto en esta Ley.

Las exenciones, de acuerdo a la normativa legal del caso (IVA), que están exentas del impuesto:

1. Las importaciones de los bienes mencionados en el artículo 18 de esta Ley.
2. Las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país, de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela. Esta exención queda sujeta a la condición de reciprocidad.

3. Las importaciones efectuadas por instituciones u organismos internacionales a que pertenezca Venezuela y por sus funcionarios, cuando procediere la exención de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela.
4. Las importaciones que hagan las instituciones u organismos que se encuentren exentos de todo impuesto en virtud de tratados internacionales suscritos por Venezuela.
5. Las importaciones que hagan viajeros, pasajeros y tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje.
6. Las importaciones que efectúen los inmigrantes de acuerdo con la legislación especial, en cuanto les conceda franquicias aduaneras.

También se contempla seis deberes dirigidas a las condiciones de reciprocidad y a los compromisos internacionales obtenidos en Venezuela y a los tratados internacionales, de pasajeros y tripulantes de acuerdo a las políticas de equipaje y a los emigrantes implicados en la legislación especial.

7. Las importaciones de bienes donados en el extranjero a instituciones, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para el cumplimiento de sus fines propios.
8. Las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela, así como los materiales o insumos para la elaboración de las mismas por el órgano competente del Poder Público Nacional.
9. Las importaciones de equipos científicos y educativos requeridos por las instituciones públicas dedicadas a la investigación y a la docencia. Asimismo, las importaciones de equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario del sector público o de las instituciones sin fines de lucro, siempre que no repartan ganancias o beneficios de cualquier índole a sus miembros y, en todo caso, se deberá comprobar ante la Administración Tributaria tal condición.
10. Las importaciones de bienes, así como las ventas de bienes y prestaciones de servicios, efectuadas en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta, en la Zona Libre para el Fomento de la Inversión Turística en la Península de Paraguaná del Estado Falcón, en la Zona Libre Cultural, Científica y Tecnológica del Estado Mérida, en el Puerto Libre de Santa Elena de Uairén y en la Zona Franca Industrial, Comercial y de Servicios Atuja (ZOFRAT), una vez que inicie sus actividades fiscales, de conformidad con los fines previstos en sus respectivas leyes o Decretos de creación.

Parágrafo Único: La exención prevista en los numerales 1 y 9 de este artículo, sólo procederá en caso que no haya producción nacional de los bienes objeto del respectivo beneficio, o cuando dicha producción

sea insuficiente, debiendo tales circunstancias ser certificadas por el Ministerio correspondiente.

Igualmente se atienden los referidos a las importaciones de bienes y prestación de servicios que debe observar el contribuyente en su relación con el Fisco en el Puerto Libre del estado Nueva Esparta hacia la Inversión Turística. Considerando los numerales del 1 al 9 se efectuará si la producción es insuficiente la cual debe ser certificada por el correspondiente Ministerio.

Adicional a ello, están exentas del impuesto previsto en esta Ley, las ventas de los bienes siguientes:

1. Los alimentos y productos para consumo humano:

- a) Productos del reino vegetal en su estado natural, considerados alimentos para el consumo humano, y las semillas certificadas en general, material base para reproducción animal e insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.
- b) Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina, los pollitos, pollitas y pollonas para la cría, reproducción y producción de carne de pollo y huevos de gallina.
- c) Arroz.
- d) Harina de origen vegetal, incluidas las sémolas.
- e) Pan y pastas alimenticias.
- f) Huevos de gallinas.
- g) Sal.
- h) Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.
- i) Café tostado, molido o en grano.
- j) Mortadela.
- k) Atún enlatado en presentación natural.
- l) Sardinias enlatadas con presentación cilíndrica hasta ciento setenta gramos (170 gr.).
- m) Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluidas las de soya.
- n) Queso blanco duro.
- o) Margarina y mantequilla
- p) Carne de pollo en estado natural, refrigerada y congelada.

Se mencionan los alimentos y productos que pueden ser exentos del impuesto tales como: productos del reino vegetal, especies avícolas, arroz, harina de origen vegetal, huevos, sal azúcar, café tostado y otros.

2. Los fertilizantes, así como el gas natural utilizado como insumo para la fabricación de los mismos.
3. Los medicamentos y agroquímicos y los principios activos utilizados exclusivamente para su fabricación, incluidas las vacunas, sueros, plasmas y las sustancias humanas o animales preparadas para uso terapéutico o profiláctico, para uso humano, animal y vegetal.
4. Los combustibles derivados de hidrocarburos, así como los insumos y aditivos destinados al mejoramiento de la calidad de la gasolina, tales como etanol, metanol, metil-ter-butil-eter (MTBE), etil-ter-butil-eter (ETBE) y las derivaciones de éstos destinados al fin señalado.
5. Las sillas de ruedas para impedidos y los marcapasos, catéteres, válvulas, órganos artificiales y prótesis.
6. Los diarios y periódicos y el papel para sus ediciones.
7. Los libros, revistas y folletos, así como los insumos utilizados en la industria editorial.

Parágrafo Único: La Administración Tributaria podrá establecer la codificación correspondiente a los productos especificados en este artículo.

Además de estos productos, ciertos servicios (sector terciario de la producción) se encuentran exentos del Impuesto al Valor Agregado que a continuación se hace referencia:

1. El transporte terrestre y acuático nacional de pasajeros.
2. Los servicios educativos prestados por instituciones inscritas o registradas en los Ministerios de Educación, Cultura y Deportes, y de Educación Superior.
3. Los servicios de hospedaje, alimentación y sus accesorios, a estudiantes, ancianos, personas minusválidas, excepcionales o enfermas, cuando sean prestados dentro de una institución destinada exclusivamente a servir a estos usuarios.
4. Las entradas a parques nacionales, zoológicos, museos, centros culturales e instituciones similares, cuando se trate de entes sin fines de lucro exentos de Impuesto Sobre la Renta.
5. Los servicios médico-asistenciales y odontológicos, de cirugía y hospitalización, prestados por entes públicos e instituciones sin fines de lucro, siempre que no repartan ganancias o beneficios de cualquier índole a sus miembros y, en todo caso, se deberá comprobar ante la Administración Tributaria tal condición.
6. Las entradas a espectáculos artísticos, culturales y deportivos, siempre que su valor no exceda de dos unidades tributarias (2 U.T.).
7. El servicio de alimentación prestado a alumnos y trabajadores en restaurantes, comedores y cantinas de escuelas, centros educativos, empresas o instituciones similares, en sus propias sedes.

8. El suministro de electricidad de uso residencial.
9. El servicio nacional de telefonía prestado a través de teléfonos públicos.
10. El suministro de agua residencial.
11. El aseo urbano residencial.
12. El suministro de gas residencial, directo o por bombonas.
13. El servicio de transporte de combustibles derivados de hidrocarburos.
14. Los servicios de crianza de ganado bovino, caprino, ovino, porcino, aves y demás especies menores, incluyendo su reproducción y producción.

Reforma Sobre El Impuesto Al IVA.

Según Barajas (2004), la ley de Reforma Parcial del Decreto con Fuerza y Rango de Ley del 28 de julio de 2000, plantea que a partir del 1 de agosto de año 2000, la alícuota aplicable a la base imponible correspondiente será de 14.5%. La Ley que establece el IVA, de fecha 09 de julio del 2002 señala una alícuota aplicable a la base imponible es del 14.5%, esta reforma entrará en vigencia a partir del 1ro. De agosto de 2002. publicado en Gaceta Oficial 5.601 Extraordinario de fecha 30 de agosto de 2002, en el Artículo 62 de las Disposiciones Transitorias Finales, donde se indica que la alícuota impositiva general aplicable a las operaciones gravadas, desde la entrada en vigencia de esta Ley (el 1ro de septiembre de 2002), será del 16%, hasta tanto entre en vigor la Ley de Presupuesto que establezca una alícuota distinta conforme a lo previsto en el artículo 27 de esta Ley.

Artículo establecido en el Título VIII de las disposiciones Transitorias Finales de la Ley IVA, publicada mediante Gaceta Oficial N° 5.601 Extraordinario de fecha 30 de Agosto de 2002.

La Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado de fecha 09 de julio del 2002 en su artículo 27 establece que se aplicará una alícuota adicional de 10% a los bienes de consumo suntuario definidos en el Título VII de dicha Ley.

Bases Legales

En este marco referencial se indican las normativas legales, las cuales se basa principalmente en la presente investigación, en el Código Orgánico Tributario, Ley del Impuesto al Valor Agregado

Código Orgánico Tributario

Artículo 13: La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público, y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Lo referido en el precitado artículo, indica que existen dos entes tributarios, el Estado u otra autoridad que es el acreedor del tributo y el contribuyente, que es quien lo debe; esta relación se configura como una obligación del contribuyente hacia su Estado (u otra autoridad) y se llama Obligación Tributaria.

De igual forma las importaciones de bienes y prestación de servicios que debe observar el contribuyente en su relación con el Fisco en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta hacia la Inversión Turística.

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

Lo cual significa que el Estado en su papel de (Fisco) es el sujeto activo de la relación jurídica tributaria principal.

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

En esta disposición se caracterizan a los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias. Por consiguiente es relevante distinguir entre contribuyentes y responsables, ya que mientras los contribuyentes son los directamente obligados por su propia situación ante el Fisco, los responsables son

aquellas personas que por su condición especial es decir son: presidentes y administradores de compañías, tutores de menores de edad, entre otros tienen obligaciones que cumplir ante el Fisco en nombre de los propios contribuyentes a quienes representan en ese momento.

Artículo 20: Están solidariamente obligadas aquellas personas respecto de las cuales se verifique el mismo hecho imponible. En los demás casos, la solidaridad debe estar expresamente establecida en este Código o en la ley.

Allí se plantea el principio de la solidaridad de la deuda tributaria cuando nace de un mismo hecho imponible y se establece solidaridad tributaria cuando la ley prescribe que dos o más sujetos pasivos quedan obligados al cumplimiento total de la misma prestación. Entre estos casos se encuentran: los administradores, tutores, síndicos, sociales, entre otros con respecto a los bienes administrados de que trata el artículo 28 del COT. En el caso de compra de un fondo de comercio, entre el vendedor y el comprador por las deudas del negocio anteriores al traspaso con el consiguiente inconveniente para el comprador. Entre el cedente de un crédito fiscal y el cesionario, pues ambos responden por igual de la realidad de este crédito.

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

Dicha condición puede recaer:

1. En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado.
2. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho.
3. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Según el COT los artículos que se mencionan están relacionados con el hecho Imponible, base fundamental del sistema tributario, en tal sentido se establece que puede ser contribuyente cualquier persona, física o jurídica, Con respecto a las personas jurídicas, esto es, sociedades y demás entidades que pueden actuar en el mundo jurídico y comercial, tales como fundaciones,

asociaciones y otros también pueden ser contribuyentes, con todos los derechos y obligaciones. El Código Orgánico Tributario señala en el numeral 3 a los entes y colectividades que un grupo de bienes o un conjunto de actividades, que por no tener personería jurídica, es necesario incorporarlos a la obligación general de tributar.

Artículo 36: El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Aquí se define exactamente el hecho imponible, por consiguiente, cualquier hecho, sea material y moral como la muerte de una persona o en todo caso lo relacionado con hechos jurídicos como la compraventa, puede producir las consecuencias tributarias consistentes en tener que pagar al Fisco un impuesto.

Artículo 37: Se considera ocurrido el hecho imponible y existente sus resultados:

1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden.
2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Artículo 145: 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 o 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.

1. 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 imposables y realizar las declaraciones que les fueren solicitadas.
5. Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar
6. Comparecer ante las oficinas de la Administración Tributaria cuando su procedencia sea requerida
7. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y decisiones dictadas por los órganos y autoridades

La disposición contempla una lista los formales, que indican a las formalidades que debe considerar el contribuyente en su relación con el Fisco; como lo es el pago del impuesto. Es importante destacar los deberes formales mencionados en este artículo no es exhaustiva, por tales motivos el encabezamiento del artículo lo explica por sí solo cuando refiere que los contribuyentes deberán cumplir “en especial” los deberes que a continuación se especifican, donde se deduce que puede haber otros, como es el caso del artículo 35 del Código Orgánico Tributario referente a los datos que hay que comunicar a la Administración Tributaria.

Artículo 146: Los deberes formales deben ser cumplidos:

1. En el caso de personas naturales, por sí mismas o por representación legales o mandatarios.
2. En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales.
3. En el caso de 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 en un hombre y mujeres, sucesiones y fideicomisos, por representantes, administradores, albaceas, fiduciarios o personas que designen los componentes del grupo, y en su defecto por cualquiera de los interesados.

La obligación de atender a los deberes formales a los administradores, tutores, mandatarios, esposos legales o de hecho y demás representantes de los contribuyentes, así como a cualquier interesado en que se cumplan dichos deberes que se constituyan en perjuicio para el Fisco.

Impuesto al valor agregado

Artículo 1. Se crea un impuesto al valor agregado, que grava la enajenación de bienes muebles la prestación de servicios y la importación de bienes, según se especifica en esta Ley, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes, habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas como hechos imponibles en esta ley.

Se constituye en un impuesto indirecto que grava los consumos que son manifestaciones mediatas de exteriorización de la capacidad contributiva. Esta condición indica que el estado va a establecer el gravamen en todo el territorio del país en forma permanente, pero él queda comprendido en el régimen de coparticipación vigente. El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto real, puesto que su hecho imponible no tiene en cuenta las condiciones personales de los sujetos pasivos.

Artículo 2. La creación, organización, recaudación, fiscalización y control del impuesto previsto en esta Ley queda reservada al Poder Nacional.

Por lo tanto es responsabilidad reservada al Poder nacional todo lo que tenga que ver con la creación, organización, recaudación, fiscalización y control de este tipo de tributo que va a incidir sobre los consumos.

Artículo 5. Son contribuyentes ordinarios de este impuesto, los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de servicios, y, en general, toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imposables, de conformidad con el artículo 3 de esta Ley. En todo caso, el giro, objeto u ocupación a que se refiere el encabezamiento de este artículo, comprende las operaciones y actividades que efectivamente realicen dichas personas.

A los efectos de esta Ley, se entenderán por industriales a los fabricantes, los productores, los ensambladores, los embotelladores y los que habitualmente realicen actividades de transformación de bienes.

Parágrafo Primero: Las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, ambos regidos por el Decreto N° 1.526 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, serán contribuyentes ordinarios, en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing, sólo sobre la porción de la contraprestación o cuota que amortiza el precio del bien, excluidos los intereses en ella contenida.

Parágrafo Segundo: Los almacenes generales de depósito serán contribuyentes ordinarios sólo por la prestación del servicio de almacenamiento, excluida la emisión de títulos valores que se emitan con la garantía de los bienes objeto del depósito.

Se califica en este articulado, quien es el sujeto pasivo del Impuesto al Valor Agregado, lo cuales están representados por los contribuyentes ordinarios, obligantes de cumplir con la prestación tributaria. De igual forma entran en esta categoría las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales por la actividad u operaciones que realizan, así como los fabricantes, los productores, ensambladores, embotelladores y los que con habitualidad realizan procesos o actividades de modificación de bienes.

Artículo 6. Son contribuyentes ocasionales del impuesto previsto en esta Ley, los importadores no habituales de bienes muebles

corporales. Los contribuyentes ocasionales deberán efectuar en la aduana el pago del impuesto correspondiente por cada importación realizada, sin que se generen créditos fiscales a su favor y sin que estén obligados a cumplir con los otros requisitos y formalidades establecidos para los contribuyentes ordinarios en materia de emisión de documentos y de registros, salvo que califiquen como tales en virtud de realizar ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios gravadas.

Puede observarse que la Administración Tributaria separa a los contribuyentes ocasionales bien definidos, con el objeto de favorecerlos y asignarles un tratamiento especial debido y así motivarlos en los procesos de importación y por ende exonerarlos de las demás obligaciones de los contribuyentes formales. Es importante destacar que la Administración Tributaria asume responsablemente procesos investigativos por los cuales puedan detectar exactamente la condición ocasional del contribuyente.

Artículo 7. Son contribuyentes ordinarios u ocasionales las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles, los institutos autónomos y los demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los Estados y de los Municipios, así como de las entidades que aquéllos pudieren crear, cuando realicen los hechos imponibles contemplados en esta Ley, aún en los casos en que otras leyes u ordenanzas los hayan declarados no sujetos a sus disposiciones o beneficiados con la exención o exoneración del pago de cualquier tributo.

Las Sociedades Mercantiles, se consideran contribuyentes ordinarios formales y se incorporan a la categoría de contribuyentes ocasionales cuando realizan procesos de importaciones eventuales por lo cual no quedan exentos de la doble obligación establecida en la ley como contribuyentes formales u ocasionales, aun cuando gocen de beneficios de exención por ordenanzas u otras leyes; aun así deben pagar al fisco.

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

Los contribuyentes formales sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios,

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

Se plantea que los sujetos que ejecuten solo operaciones exentas o exoneradas del impuesto, son contribuyentes formales y cumplirán los deberes formales en las condiciones que establezca la Administración Tributaria. Por ejemplo son contribuyentes formales los que efectúen operaciones con el programa “Canasta Familiar” los cuales se encuentran exonerados del pago del Impuesto al Valor Agregado.

Artículo 9. Son responsables del pago del impuesto, las siguientes personas:

1. El adquirente de bienes muebles y el receptor de servicios, cuando el vendedor o el prestador del servicio no tenga domicilio en el país.
- 2 El adquirente de bienes muebles exentos o exonerados, cuando el beneficio esté condicionado por la específica destinación que se le debe dar a los bienes y posteriormente, éstos sean utilizados para un fin distinto. En este supuesto, el adquirente de los bienes deberá proceder a declarar y enterar el impuesto sin deducciones, en el mismo período tributario en que se materializa el cambio de destino del bien, sin perjuicio de las sanciones que resulten aplicables por la obtención o aprovechamiento indebido de beneficios fiscales, de conformidad con lo previsto en el Código Orgánico Tributario.

Parágrafo único: Cuando el cambio de destinación, al cual se contrae el numeral 2° de este artículo, esté referido a bienes importados, el importador, tenga o no la condición de contribuyente ordinario u ocasional, deberá proceder a declarar y enterar el impuesto en los términos previstos, sin perjuicio de las sanciones aplicables conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario.

La obligación de pago esta sobre los que adquieren bienes muebles y receptores de servicios, cuando el vendedor o prestador de servicio no tenga domicilio en el país. Los que en definitiva son los responsables del pago.

Artículo 20. La base imponible del impuesto en los casos de ventas de bienes muebles, sea de contado o a crédito, es el precio facturado del bien, siempre que n, sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible ser este último precio.

Para los efectos de esta Ley el precio corriente en el mercado de un bien será el que normalmente se haya pagado por bienes similares en el día y lugar donde ocurra e hecho imponible como consecuencia de una venta efectuada en condiciones de libre competencia entre un comprador y un vendedor no vinculados entre sí.

En los casos de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, cuando se trate de contribuyente industriales, la base imponible estará conformada por el precio de venta del producto excluido el monto de los impuestos nacionales causados a partir de la vigencia de es Ley, de conformidad con las leyes impositivas correspondientes.

Se plantea como se ejecuta el importe tributario de acuerdo a los siguientes casos: El primero cuando se trate de ventas de bienes muebles la cual será el precio facturado del bien el cual no debe ser inferior al precio corriente en el mercado. El segundo caso cuando se trate de ventas de alcoholes, licores y demás especies alcohólicas o de cigarrillos, manufacturas de tabaco y los contribuyentes industriales la base la constituirá el precio de venta del producto.

Artículo 27. La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la Ley de Presupuesto Anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16,5%).

La alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero por ciento (0%).

Se aplicará una alícuota adicional de diez por ciento (10%) a los bienes de consumo suntuario definidos en el Título VII de esta Ley.

La alícuota impositiva aplicable a la base imponible correspondiente será fijada en la ley de presupuesto anual y tiene un rango entre el 8% y 16,5%. Por otra parte conforme el artículo 62 de las Disposiciones Transitorias del Decreto-Ley No. 37.999 del 11 de Agosto del 2004 se estableció que la alícuota impositiva general aplicable a las operaciones gravadas desde la entrada en vigencia de la referida Ley es del 16%, hasta tanto entre en vigor la Ley de Presupuesto que establezca una alícuota distinta conforme a lo previsto en el artículo 27 de la Ley

del IVA. En la Reforma Parcial de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de fecha 29 de Julio del 2004 específicamente en su artículo 62 una rebaja de la alícuota impositiva de 1% quedando en el 15% aplicable a las operaciones gravadas.

Artículo 47. Los contribuyentes y, en su caso, los responsables según esta Ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha, la forma y condiciones que establezca el Reglamento. La Administración Tributaria dictará las normas que le permitan asegurar el cumplimiento de la presentación de la declaración a que se contrae este artículo por parte de los sujetos pasivos, y en especial la obligación de los adquirentes de bienes o receptores de servicios, así como de entes del sector público, de exigir al sujeto pasivo las declaraciones de períodos anteriores para tramitar el pago correspondiente.

Los contribuyentes y responsables del Impuesto al Valor Agregado deben presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada periodo mensual de imposición y pagar el impuesto respectivo.

Artículo: 48. El impuesto que debe pagarse por las importaciones definitivas de bienes muebles será determinado y pagado por el contribuyente en el momento en que haya nacido la obligación tributaria y se cancelará en una oficina receptora de fondos nacionales o en las instituciones financieras o bancarias que señale el Ministerio de Finanzas. El impuesto originado por las prestaciones consistentes en servicios provenientes del exterior, será determinado y pagado por el contribuyente adquirente una vez que ocurra o nazca el correspondiente hecho imponible a las importaciones de bienes y prestación de servicios que debe observar el contribuyente en su relación con el Fisco en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta hacia la Inversión Turística

. Considerando los numerales del 1 al 9 se efectuará si la producción es insuficientes la cual deber ser certificada por el correspondiente Ministerio le da constancia de pago del impuesto constituirá el comprobante del crédito fiscal respectivo para los contribuyentes ordinarios. El pago de este impuesto en las aduanas se adaptará a las modalidades previstas en el Decreto N° 1. 150 con Fuerza y Rango de Ley Orgánica de Aduanas.

Artículo 49. Cuando los sujetos pasivos no hubieren declarado y

pagado el impuesto establecido en esta Ley, o en cualquier otro supuesto establecido en el Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria podrá proceder a la determinación de oficio. Si de conformidad con dicho Código fuere procedente la determinación sobre base presuntiva, la Administración Tributaria podrá determinar la base imponible de aquél, estimando que el monto de las ventas y prestaciones deservicios de un período tributario no puede ser inferior al monto de las compras efectuadas en el último período tributario más la cantidad representativa del porcentaje de utilidades normales brutas en las ventas y prestaciones de servicios realizadas por negocios similares, según los antecedentes que para tal fin disponga la Administración.

Se explica como se tiene facultad de determinación de la autoridad administrativa ante el incumplimiento total o parcial de los contribuyentes o responsables, como el cumplimiento erróneo por parte de estos. Esta facultad de determinación de oficio implica el procedimiento mediante el cual se precisa la existencia de la obligación tributaria es decir quien es el obligado y el monto a pagar.

Artículo 50. Los ajustes que se causen por créditos fiscales deducidos por el contribuyente en montos menores o mayores a los debidos, así como los que se originen por débitos fiscales declarados en montos menores o mayores a los procedentes, siempre que éstos no generen diferencia de impuesto a pagar, se deberán registrar en los libros correspondientes por separado y hasta su concurrencia, en el período de imposición en que se detecten, y se reflejarán en la declaración de dicho período.

Sólo se presentará declaración sustitutiva de los períodos objeto de ajustes, cuando éstos originen una diferencia de impuesto a pagar, tomando en cuenta el pago realizado en declaración sustituida, si fuere el caso, y sin perjuicio de los intereses sanciones correspondientes.

En este artículo se determina cual es cumplimiento obligado del contribuyente de registrar los ajustes originados por créditos fiscales o por debitos fiscales en los libros correspondientes y en el periodo dispuesto por la ley para tal fin.

Artículo 57 de la LIVA y la Resolución N° 320 Disposiciones sobre la Impresión y Emisión de Facturas y otros Documentos, publicada en la Gaceta

Oficial N° 36.859 de fecha 29 de diciembre de 1999. La Administración Tributaria puede sustituir la utilización de facturas por otros documentos, o por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, así como establecer regímenes simplificados de facturación para aquellos casos en que la emisión de la factura conforme a las disposiciones establecidas, pueda dificultar el desarrollo eficiente de la actividad, en virtud del volumen de las operaciones del contribuyente.

(Artículo 54 LIVA)

Los contribuyentes deben emitir las facturas en las oportunidades siguientes:

1. En los casos de ventas de bienes muebles corporales, en el mismo momento cuando se efectúe la entrega de los bienes muebles.

2. En la prestación de servicios, a más tardar dentro del período tributario en que el contribuyente perciba la remuneración o contraprestación, cuando le sea abonada en cuenta o se ponga ésta a su disposición; Cuando las facturas no se emitan en el momento de efectuarse la entrega de los bienes muebles, los vendedores deberán emitir y entregar al comprador en esa oportunidad, una orden de entrega o guía de despacho, y la factura que se emita posteriormente deberá hacer referencia a la orden de entrega o guía de despacho. (Artículo 55 LIVA) En el caso de ventas de bienes o prestaciones de servicios que quedaren sin efecto parcial o totalmente u originaren un ajuste, por cualquier causa, y por las cuales se otorgaron facturas, documentos equivalentes o comprobantes, el contribuyente deberá emitir notas de débito o de crédito al adquirente original, en las que se hará referencia a la fecha, número y monto de la factura original. (Artículo 5 Resolución N° 320).

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

Nivel de investigación

Las características de las variables y el propósito del estudio permite indicar que la investigación se ubica en el paradigma cualicuantitativo, que se corresponde con un estudio tipo descriptivo, modalidad proyecto factible. Al respecto, Dankhe (citado en Hernández y otros 2000), señala "los estudios descriptivos buscan especificar las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis" (p. 60).

A su vez se sustenta en una investigación de campo, por cuanto se recoge la información directamente de la realidad objeto del problema. Sabino (1981), señala "Los diseños de campo son los que se refieren a los métodos a emplear cuando los datos de interés se recogen en forma directa de la realidad" (p. 39).

Como puede apreciarse el enfoque metodológico propuesto se corresponde con lo indicado por los autores que sustentan el diseño y los diferentes tipos de investigación; por lo tanto se ajusta a la naturaleza de la misma.

Diseño de la Investigación

El estudio se plantea dentro de un diseño no experimental tipo transversal. Al respecto, Marcano (2003), señala: “ Son aquellos estudios que se operacionalizan metodológicamente en un solo momento, en un tiempo único y donde se pueden describir la(s) variables estudiadas y analizarlas para determinar su relación temporoespacial” (p.22). Para el desarrollo de la presente investigación se plantea el siguiente procedimiento: (a) elección de las instituciones financieras ubicadas en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira, como realidad donde se desarrolla el trabajo de investigación; (b) Consulta y análisis de las diferentes fuentes documentales tanto primarias como secundarias que sustentan teórica y conceptualmente las variables; (c) recolectar la información directamente de la realidad a los sujetos seleccionados a través de la investigación de campo; (d) Tomar en cuenta aspectos de la estadística descriptiva para analizar e interpretar los resultados; (e) presentación de la información recabada en tablas y gráficos.

Población y Muestra

Selteliz,(Citado en Hernández 1998) indica “una población es el conjunto de todos los casos que concuerden con una serie de especificaciones“ (p.204). Tomando en cuenta lo señalado por el precitado autor la población en estudio es finita, integrada por 20 sujetos que se desempeñan en área de impuestos en tres bancos ubicados en el Municipio San Cristóbal del Estado Táchira

Sudman, (Citado en Hernández y otros, 2000), señala: “La muestra suele ser definida como un sub-grupo de la población” (p. 210). En la presente investigación, no se observa la pertinencia de realizar un muestreo, debido al tamaño de la población y la orientación del estudio, lo que refiere

que la muestra es de tipo censal, por cuanto se tiene acceso a la totalidad de la población.

Técnica e Instrumentos de Recolección de la Información

El diseño metodológico que operacionaliza el proceso, exige la necesidad de diseñar y aplicar técnicas e instrumentos específicos. En este sentido, se estructura y aplica a la muestra seleccionada una encuesta tipo cuestionario bajo la modalidad escala de Likert, para medir la opinión de los docentes y una entrevista estructurada. El cuestionario presenta, una estructura conformada por: hoja de presentación, instrucciones que orientarán al encuestado y una tercera parte que incluye los ítems que se redactan en función a los indicadores propuestos en la Operacionalización de las variables. Igualmente se realizó una entrevista no estructurada, focalizada que según Bavaresco (1994), "se concreta a un tópico y sobre él se genera una serie de preguntas en las que se focaliza la entrevista, donde se analiza la experiencia que han tenido varias personas" (p. 118).

Validez y confiabilidad de los instrumentos

Validez del instrumento

El cuestionario propuesto debe responder a dos condiciones esenciales: validez y confiabilidad. La validez permite determinar la calidad de la presentación del contenido y su relación con los indicadores de donde se seleccionan los ítem que miden las variables propuestas, por tales razones la validez se constituye en el procedimiento que permite determinar la consistencia interna del instrumento, en cuanto a que mida lo que se propone medir. Hernández y otros (2000) expresa que: "la validez, en términos generales, se refiere al grado en que un instrumento realmente

mide la variable que pretende medir” (p. 236). Para cumplir con este procedimiento se aplica la técnica juicio de expertos, que estuvo conformado por tres (3) profesionales con el nivel de magíster, especialistas en: Gerencia, Derecho Tributario y Metodología, quienes hicieron las observaciones correspondientes para incorporarlas posteriormente al instrumento validados bajo los parámetros de: isomorfismo, pertinencia, claridad y extensión y otros aspectos que ellos consideraron pertinentes.

Confiabilidad del instrumento

La confiabilidad de un instrumento de medición, desde el punto de vista teórico, refiere que a través de él se determina que el mismo, mida lo que se quiera medir, y aplicado varias veces, indique igual resultado. Hernández y otros (2000) afirma que: “La confiabilidad de un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto, produce iguales resultados” (p.235). Para desarrollar este aspecto metodológico se aplica la prueba piloto ya validada por los expertos, a 15 sujetos que tienen las mismas características de las unidades muestrales. Los resultados serán procesados con la ayuda del paquete estadístico SPSS. V9, con el propósito de calcular la confiabilidad se empleo el estadístico Kurt de Richardson, cuyos resultados deberá estar comprendido entre el intervalo de 0 a 1, con tendencia al numero 1.

Procesamiento de los datos

Una vez aplicado el cuestionario y la entrevista se realizo el análisis e interpretación de los resultados en forma manual. Igualmente se siguió un procedimiento estadístico tomando en cuenta los objetivos de la investigación y el nivel de medición de las variables, que preemitirá el apoyo de la estadística descriptiva. Márquez (1999) plantea: “la presentación de datos

con sus respectivas presentaciones graficas permitirán su análisis de donde se extraerán las conclusiones y recomendaciones respectivas” (p.45).