

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MENCIÓN TRIBUTOS ÁREA RENTAS INTERNAS**

**CONTROL INTERNO DE LOS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO**  
**SOBRE LA RENTA Vs. EL CONTROL DE LA ADMINISTRACIÓN**  
**TRIBUTARIA EN MATERIA DE DEBERES FORMALES**  
**Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida**

Proyecto del Trabajo de Grado para optar al Grado de Especialista en Ciencias  
Contables, Mención Rentas Internas

**Autor: Lic. José Gerardo Salazar Pérez**

**Tutora: Prof. Norka Viloría**

**Mérida, Junio de 2006**

**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MENCIÓN TRIBUTOS ÁREA RENTAS INTERNAS**

**APROBACIÓN DEL TUTOR**

En mi carácter de Tutora del Trabajo de Grado presentado por el ciudadano **José Gerardo Salazar Pérez**, C.I. N° **V.- 14.447.422** para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables Mención Rentas Internas, considero que dicho trabajo reúne los requisitos y méritos suficientes para ser sometido a la presentación pública y evaluación por parte del jurado examinador que se designe.

En la Ciudad de Mérida a los 17 días de Junio de 2006.

---

**Prof. Norka Vilorio**  
**C.I.V-**

## ÍNDICE GENERAL

	pp.
<b>LISTA DE CUADROS</b>	vi
<b>LISTA DE GRÁFICOS</b>	viii
<b>RESUMEN</b>	x
<b>INTRODUCCIÓN</b>	1
 <b>CAPÍTULO</b>	
<b>I EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema	3
Objetivos de la Investigación	8
Justificación de la Investigación	9
Alcance de la Investigación	10
 <b>II MARCO TEÓRICO</b>	
Antecedentes de la Investigación	12
Bases Teóricas	14
Bases Legales	44
Definición de Términos	45
Sistemas de Variables	48
 <b>III MARCO METODOLÓGICO</b>	
Diseño de la Investigación	52
Tipo de Investigación	53
Población y Muestra	54
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	56
Técnicas de Procesamiento y Análisis de Datos	57
Validez y Confiabilidad	57

#### **IV ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

Deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta	58
Bases Teóricas y Legales del Control Interno Organizacional	62
Mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida	63
Mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta	83
Comparación del control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Municipio Libertador del Estado Mérida con el control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales	91

#### **V CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

Conclusiones	95
Recomendaciones	97

#### **REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS**

99

#### **ANEXOS**

103

A- CUESTIONARIO DIRIGIDO A LOS EMPRESARIOS DEL MUNICIPIO LIBERTADOR DEL ESTADO MÉRIDA

B- CUESTIONARIO DIRIGIDO A LOS FUNCIONARIOS DEL SENIAT OFICINA MÉRIDA

C- VALIDACIÓN DE LOS INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

## LISTA DE CUADROS

Cuadro	pp.
1 Síntesis de la Evolución del Impuesto Sobre La Renta	23
2 Características del Control Interno	34
3 Sistema de Variables	50
4 Leyes relacionadas con el Control Interno	62
5 Existencia de Manuales de Funciones	63
6 Existencia de Manuales de Procedimientos	64
7 Existencia de Manuales de Procedimientos Tributarios	65
8 Existencia de Controles Internos Administrativos y Contables	66
9 Existencia de una unidad que maneje el área tributaria	67
10 Capacitación del personal que maneja el área tributaria	68
11 Adiestramiento del personal que maneja el área tributaria	69
12 Definición de las funciones del personal que maneja el área tributaria	70
13 Existencia de Normas de Control Interno aplicables al Impuesto Sobre la Renta	71
14 Inscripción oportuna en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.)	72
15 Comunicación a la Administración Tributaria de cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, razón social, actividad principal)	73
16 Cumplimiento de deberes formales	74
17 Aplicación del Ajuste por Inflación Fiscal cada año	74
18 Inscripción en el Registro de Activos Revaluados	75
19 Existencia de libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta	76
20 Emisión de facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria	77

	<b>pp.</b>
<b>21</b> Retenciones de Impuesto Sobre La Renta	78
<b>22</b> Fiscalización por parte del SENIAT	79
<b>23</b> Imposición de Sanción	80
<b>24</b> Causas de las Sanciones	81
<b>25</b> Participación en operativos de fiscalización de Impuesto Sobre La Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida	83
<b>26</b> Aspectos en los cuáles se hace en las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta	84
<b>27</b> Utilización de programas específicos para realizar las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta	86
<b>28</b> Procedimientos contenidos en los programas de fiscalización	86
<b>29</b> Principales incumplimientos de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta por parte de los contribuyentes del Estado Mérida	87
<b>30</b> Posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta	89
<b>31</b> Opinión de los Funcionarios del SENIAT sobre el control interno que utilizan los contribuyentes para cumplir sus obligaciones tributarias	90
<b>32</b> Comparación de las causas de sanciones entre los empresarios adscritos a CACOIME y los funcionarios del SENIAT	93

## LISTA DE GRÁFICOS

<b>Gráfico</b>	<b>pp.</b>
<b>1</b> Objetivos del Control Interno	32
<b>2</b> Existencia de Manuales de Funciones	63
<b>3</b> Existencia de Manuales de Procedimientos	64
<b>4</b> Existencia de Manuales de Procedimientos Tributarios	65
<b>5</b> Existencia de Controles Internos Administrativos y Contables	66
<b>6</b> Existencia de una unidad que maneje el área tributaria	67
<b>7</b> Capacitación del personal que maneja el área tributaria	68
<b>8</b> Adiestramiento del personal que maneja el área tributaria	69
<b>9</b> Definición de las funciones del personal que maneja el área tributaria	70
<b>10</b> Existencia de Normas de Control Interno aplicables al Impuesto Sobre la Renta	71
<b>11</b> Inscripción oportuna en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.)	72
<b>12</b> Comunicación a la Administración Tributaria de cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, razón social, actividad principal)	73
<b>13</b> Aplicación del Ajuste por Inflación Fiscal cada año	75
<b>14</b> Inscripción en el Registro de Activos Revaluados	76
<b>15</b> Existencia de libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta	77
<b>16</b> Emisión de facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria	78
<b>17</b> Retenciones de Impuesto Sobre La Renta	79
<b>18</b> Fiscalización por parte del SENIAT	80
<b>19</b> Imposición de Sanción	81

		<b>pp.</b>
<b>20</b>	Causas de las Sanciones	82
<b>21</b>	Aspectos en los cuáles se hace énfasis en las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta	85
<b>22</b>	Principales incumplimientos de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta por parte de los contribuyentes del Estado Mérida	88
<b>23</b>	Posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta	89
<b>24</b>	Opinión de los Funcionarios del SENIAT sobre el control interno que utilizan los contribuyentes para cumplir sus obligaciones tributarias	91



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES**  
**ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES**  
**MENCIÓN TRIBUTOS**

**CONTROL INTERNO DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DEL  
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO Vs. EL CONTROL DE LA  
ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA EN MATERIA DE DEBERES  
FORMALES**

**Caso: Municipio Libertador del Estado Mérida**

**Autor:** José Gerardo Salazar Pérez

**Tutora:** Norka Vilorio

**Fecha:** Junio 2006

**RESUMEN**

La reforma del sistema tributario trajo consigo el mejoramiento de los mecanismos de control fiscal, para estimular el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes. En los últimos años la Administración Tributaria ha aumentado los operativos de fiscalización, verificando el cumplimiento de obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, estos operativos incluyen: Revisión y supervisión de deberes formales y han originado que muchos contribuyentes sean sancionados por el incumplimiento de éstos. Las obligaciones de las empresas ante la Administración Tributaria han creado la necesidad de éstas de establecer controles que garanticen su cumplimiento. De esta manera surge el Control Interno Tributario, que se define en este trabajo como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a lograr efectividad de objetivos, confiabilidad en la información tributaria y cumplimiento de las normativas tributarias. Por ello se plantea la presente investigación orientada a comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida. El estudio incluye un diseño de investigación de campo, de un tipo comparativo con un nivel aprehensivo, utilizando como técnicas la revisión documental y la encuesta y como instrumento el cuestionario. Concluyendo que los contribuyentes no cuentan con un sistema de control interno tributario que les permita cumplir con sus obligaciones en esta materia, mientras que la Administración Tributaria es una organización con una estructura bastante sólida, con miras hacia la excelencia tal y como lo establece su visión, además cuenta con una planificación orientada a disminuir el incumplimiento de los deberes formales de los diferentes impuestos así como la disminución de la evasión y elusión fiscal.

**Palabras Claves:** Control interno, deberes formales, Impuesto Sobre La Renta, Administración Tributaria.

## **INTRODUCCIÓN**

El control interno comprende el plan de organización y la coordinación de todos los métodos y medidas adoptadas por una empresa para proteger sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de sus datos contables, para promover la eficiencia operativa y estimular la adhesión a las políticas administrativas prescritas por la dirección de la empresa.

De esto se deduce que el control interno es el sistema nervioso de una empresa, ya que abarca toda la organización y debe estar diseñado para hacer frente a las necesidades de una empresa específica. Incluye mucho más que sistema contable y cubre cosas tales como: Las prácticas de empleo y entrenamiento, control de calidad, planificación de la producción, cumplimiento de las leyes y demás normativas a las cuales se encuentre sujeta la organización.

El sistema de control interno se desarrolla y vive dentro de la organización, con procedimientos o formas preestablecidas que aseguren su estructura interna y comportamiento, además debe contar con un grupo humano idóneo para las funciones a cumplir.

Los mecanismos de control interno deben estar diseñados para garantizar el funcionamiento de las diferentes áreas de una empresa, incluyendo el área tributaria, ya que hoy en día las exigencias en esta materia son mayores, se modifican las leyes que regulan los impuestos, incorporando obligaciones tributarias y modificando las existentes. Aunado a que cada día la Administración Tributaria intensifica los operativos de fiscalización tratando que los contribuyentes y demás sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria cumplan con las obligaciones de los diferentes impuestos a los cuales se encuentran sujetos, destacando que el incumplimiento de las obligaciones tributarias acarrea la imposición de diferentes sanciones se considera relevante desarrollar una investigación referida al control interno que utilizan los

contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta en materia de deberes formales, específicamente en el municipio Libertador del Estado Mérida y compararlo con el control que emplea la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de este tipo de obligaciones y poder realizar una comparación entre ambos controles con la finalidad de establecer si los mecanismos de control interno en materia tributaria que utilizan los contribuyentes les permiten garantizar el cumplimiento de las obligaciones formales que les exige el Estado o si por el contrario los contribuyentes no cuentan con controles en esta área que permitan garantizar el cumplimiento de estos deberes y por lo tanto existe riesgo de ser sancionado.

La investigación está estructurada de la siguiente manera:

En el Capítulo I se presenta El Problema, el cual incluye el planteamiento, los objetivos, la justificación y el alcance de la investigación.

El Capítulo II contiene el Marco Teórico, desarrollando los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y legales, el sistema de variables y la definición de términos.

En el Capítulo III se desarrolla el Marco Metodológico, que incluye los procedimientos a seguir para llevar a cabo la investigación, en él se presentan el diseño y tipo de investigación, la población y muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de datos, las técnicas de procesamiento y análisis de datos.

El Capítulo IV contiene el Análisis de los Resultados obtenidos a través del análisis documental y de los cuestionarios aplicados a los empresarios adscritos a la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida (CACOIME) y los funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida.

En el Capítulo V se exponen las Conclusiones y Recomendaciones. Luego se presentan las Referencias Bibliográficas y los Anexos de la investigación que incluyen los cuestionarios y el formato de validación de los mismos.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

En Venezuela a principios de los años noventa se inicia una reforma del sistema tributario, que se produjo debido a que los esquemas tanto funcionales como legales resultaron ineficaces para generar los recursos que permitieran cubrir las necesidades públicas, además este sistema debía ser adaptado a las nuevas tendencias de la tributación en América Latina y en el mundo. Esta reforma estaba orientada a: atender las necesidades que durante esa época enfrentaba el país en materia fiscal, adelantar programas económicos sostenidos y estables, replantear la política tributaria con el propósito de hacerla más productiva y de estabilizar los ingresos provenientes de la tributación.

En este sentido la adecuación del sistema tributario incluyó la modificación de leyes, entre ellas la Ley del Impuesto Sobre la Renta, en diversas oportunidades, así como el establecimiento de nuevos tributos, tales como el impuesto al valor agregado, el débito bancario, entre otros, y la instauración de nuevos mecanismos para mejorar la administración y control de los tributos, tal como la modernización de la Administración Tributaria, que se concretó con la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT), actualmente denominado Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), adscrito al Ministerio de Finanzas, el cual posee amplias facultades de administración y control de los tributos nacionales.

Durante los últimos veinticinco años Venezuela presentó un importante crecimiento en los negocios, tanto en giros como en dimensiones, mercados,

tecnología y personal, esto representó para el Estado venezolano una fuente potencial para la obtención de recursos distintos a los obtenidos por la renta petrolera, es decir, por la vía de la tributación, es por ello que se han encaminado esfuerzos para crear y fortalecer una Administración Tributaria que vigile y esté atenta ante estos ingresos que se puedan generar por concepto de impuestos.

La modernización de la Administración Tributaria implica el mejoramiento de los mecanismos de control fiscal, con el propósito de estimular el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes. Durante la década de los años noventa (90), la Administración Tributaria ha intensificado sus planes de fiscalización, creando diversos operativos con la finalidad de verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes, dentro de los planes de fiscalización se encuentran la revisión y supervisión de los deberes formales y estas revisiones han originado que muchos contribuyentes sean sancionados por el incumplimiento de éstos.

Con el propósito de aumentar los ingresos tributarios, abarcar un mayor número de contribuyentes y crear conciencia en éstos para que cumplan con las obligaciones tributarias establecidas en las leyes que regulan esta materia, la Administración Tributaria ha aumentado los mecanismos de control; entendiendo que éste constituye en primera instancia una función dentro del proceso administrativo, en donde se realizan diferentes actividades encaminadas a la obtención de objetivos previamente fijados, así como a la definición de políticas, estrategias, programas y el desarrollo e implantación de sistemas administrativos adecuados para garantizar el óptimo funcionamiento.

De acuerdo con Sotomayor y González (1997), el control desde el punto de vista funcional “constituye un proceso mediante el cual se vigilan las operaciones efectuadas en un negocio ya sea en su conjunto o en un área para cerciorarse que se realicen de acuerdo a lo planeado, corrigiendo en su caso las desviaciones presentadas” (p.5). De la definición anterior se desprenden algunas características básicas del control, tales como:

- (i) Representa un proceso que involucra operaciones y no constituye una acción independiente;
- (ii) Vigila el cumplimiento mediante la verificación parcial o total del desarrollo de las actividades;
- (iii) Identifica las desviaciones corrigiéndolas y verificando los resultados.

La presencia del control sirve para conducir el desarrollo de actividades y estar presente para regularlas y vigilar el apego a los lineamientos establecidos. El control se encuentra inmerso en todas las organizaciones ya sean privadas o públicas, mercantiles, sociales, financieras, comerciales, entre otras, ya que el mismo está presente en cada una de las fases del proceso administrativo, llevando adelante la seguridad, transparencia y confiabilidad en cada una de las operaciones que realicen. Es por ello que se debe tener en cuenta además el concepto de control interno, ya que este:

Es un proceso ejecutado por el consejo de directores, la administración y otro personal de una entidad, diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías: efectividad y eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información financiera, cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables” (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Comisión COSO, 2002, p.4).

Por otra parte el control interno es definido por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos de acuerdo a la Comisión de Normas y Procedimientos de Auditoria (citado por Sotomayor y González, 1997), de la siguiente manera:

El Control Interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar su exactitud y confiabilidad en su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adhesión a las políticas precisadas por la administración.(p.9).

Durante los últimos años se ha incrementado la necesidad de que las organizaciones cuenten con un buen sistema de control interno y éste ha ganado importancia, debido a que resulta práctico al medir la efectividad y productividad al

momento de implementarlo, en especial sí se centra en las actividades básicas que las organizaciones realizan, pues de esto dependen para mantenerse en el mercado. Las empresas que aplican controles internos en sus operaciones tienen la posibilidad de hacer un efectivo seguimiento a las decisiones de la gerencia y a su vez permite darle una mejor visión sobre su gestión.

El control interno incluye el plan de organización en todos los procedimientos sistematizados de manera coherente a las necesidades de la organización, para proteger y resguardar sus activos, verificar la exactitud y confiabilidad de los datos contables, así como también llevar la eficiencia, productividad y custodia en las operaciones para estimular el apego a las exigencias ordenadas por la gerencia. Para lograr los objetivos del control interno es importante conocer que aunque todos los departamentos que conforman una empresa son relevantes, pero, existen dependencias que siempre van a estar en constante cambio, con la finalidad de afinar su funcionalidad dentro de la organización.

Estos cambios pueden lograrse implementando y adecuando controles internos, los cuales sean capaces de salvaguardar y preservar los bienes de la organización, con respecto a esto Catácora (1996), señala que el control interno:

Es la base sobre el cual descansa la confiabilidad de un sistema contable, el grado de fortaleza determinará si existe una seguridad razonable de las operaciones reflejadas en los estados financieros. Una debilidad importante del control interno, o un sistema de control interno poco confiable, representa un aspecto negativo dentro del sistema contable. (p.238)

Por lo tanto las organizaciones que no apliquen controles internos adecuados corren el riesgo de presentar desviaciones en sus operaciones y las decisiones tomadas no serán las más adecuadas para su gestión, es por ello que surge la necesidad de implementar controles administrativos en todas y cada una de las operaciones diarias, estos controles se deben establecer con el objeto de reducir el riesgo de pérdidas y en su defecto prever las mismas.

A pesar de la importancia que tiene para las empresas implementar sistemas de control interno que les permitan cumplir con los objetivos establecidos, en materia

tributaria, muchas empresas no poseen controles que les permitan cumplir con las obligaciones tributarias, entre ellas los deberes formales, ya que se observa que en estos tiempos en que la Administración Tributaria ha incrementado sus operativos de fiscalización, numerosas empresas han sido sancionadas por incumplimiento de deberes formales, entendiendo estos como: “los relativos a las tareas de determinación, fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria. Es la presentación de los recaudos correspondientes para tales determinaciones, que indiquen o reflejen el hecho imponible, lo cual da como resultado la tipificación del tributo” (Legis 2001, p.11). Pernia (2001), señala que “los deberes formales son obligaciones que deben cumplir los contribuyentes, responsables y terceros; en atención a las disposiciones establecidas en las leyes tributarias” (p.37).

El Código Orgánico Tributario de 2001, le otorga a la Administración Tributaria amplías facultades de fiscalización y a su vez establece los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes, por su parte la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento también contemplan deberes formales que deben cumplir los sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria. Es por ello, que hoy en día resulta importante para las empresas contar con sistemas de control interno orientados al cumplimiento de las disposiciones que establecen las leyes en materia tributaria y de esta manera evitar la imposición de sanciones que afectan su situación económica y financiera.

Ahora bien, el presente trabajo de investigación está referido al control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, es decir, comparar el control interno de los contribuyentes de este impuesto con el control que lleva a cabo la Administración Tributaria para fiscalizar los deberes formales, con el propósito de verificar hasta que punto los sistemas de control interno de los contribuyentes se adecuan a las disposiciones legales y a las exigencias del SENIAT. De acuerdo con lo expuesto en los párrafos anteriores se plantean las siguientes interrogantes:

- ¿Cuáles son los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta?
- ¿Cuáles son los aspectos teóricos y legales del sistema de control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta?



¿Cuáles mecanismos de control interno utilizan los contribuyentes objeto de estudio para cumplir con los deberes formales?

¿Cuáles mecanismos de control utiliza la Administración Tributaria para fiscalizar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta?

¿Cuál es el grado de correspondencia entre el sistema de control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta y el control de la Administración Tributaria en materia de deberes formales?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Comparar el control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

### **Objetivos Específicos**

1. Identificar los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.
2. Describir las bases teóricas y legales del control interno organizacional.
3. Diagnosticar los mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

4. Establecer los mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.
5. Contrastar el control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Municipio Libertador del Estado Mérida con el control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales.

### **Justificación de la Investigación**

En todos los países se presentan cambios en todos los ámbitos; económico, político, social, cultural, tributario, entre otros, generando a su vez cambios en los sistemas de control interno de las diferentes empresas, en virtud de que los riesgos varían, las necesidades cambian, las culturas se transforman aunado al vertiginoso avance de la tecnología, es por ello que los sistemas de control interno deben adaptarse a estas modificaciones, con el propósito de proteger los activos de las organizaciones, verificar la razonabilidad y confiabilidad de los informes contables y administrativos, promover la adhesión a las políticas establecidas, velar por el cumplimiento de las leyes y regulaciones a las cuales se encuentra sujeta la empresa.

La necesidad de ejercer control en las organizaciones ha sido reconocida por los dirigentes políticos, empresarios, gerentes, es decir, tanto en el sector público como en el privado, ya que es preciso realizar un seguimiento de las actividades, los controles se establecen con la finalidad de alcanzar los objetivos de las organizaciones. Es por ello que en el sector empresarial del país es necesario el establecimiento de normas de control interno en las empresas, con la finalidad de lograr la salvaguarda de su patrimonio, garantizar la correcta ejecución de sus operaciones y verificar el cumplimiento de las políticas de la gerencia y de las leyes y demás disposiciones legales para el logro de los objetivos de la organización.

Otro de los aspectos que resulta importante considerar es que el sistema tributario en el país se ha vuelto complejo, con el surgimiento de nuevos impuestos y la reforma

de otros, que generan nuevas obligaciones y deberes formales, que deben ser cumplidos por los integrantes del sector empresarial y comercial, aunado a los operativos de fiscalización que ha implementado el SENIAT en los últimos meses y las sanciones impuestas a las empresas fiscalizadas, razones por las cuales se puede señalar que el aspecto tributario juega un papel muy significativo para el buen desenvolvimiento de las empresas y el incumplimiento de las obligaciones fiscales implica serios problemas de carácter administrativo, económico y financiero, dentro de las organizaciones, es por ello que el control debe ser aplicado con mayor insistencia en este aspecto, con el propósito de alcanzar los objetivos previamente trazados.

Todos estos aspectos han motivado el interés del investigador, en función de realizar un estudio que permita comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el control de la Administración Tributaria en materia de deberes formales, específicamente en el Municipio Libertador del Estado Mérida, en vista de que el control interno promueve la eficiencia operacional, fomenta la adherencia a las normas y políticas implantadas en la empresa, evita fraudes, desperdicios y permite que la información financiera sea veraz y oportuna. La mayoría de las operaciones influyen en el área fiscal y afectan el cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario y leyes especiales, que rigen en materia tributaria, entre ellas la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el establecimiento de sistemas de control interno orientados al cumplimiento de las obligaciones tributarias, evita o disminuye el riesgo de sanciones, es decir, la imposición de multas, intereses y otros cargos. Además el presente estudio será un aporte muy interesante como punto de partida para el desarrollo de otros trabajos de investigación relacionados con esta área.

### **Alcance de la Investigación**

La presente investigación se circunscribe a los aspectos teóricos y legales referentes al control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la

Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida, así como los mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de estos deberes formales por parte de los sujetos pasivos, con el propósito de efectuar una comparación entre ambos.

Utilizando para llevar a cabo el estudio la normativa vigente para el momento de la investigación, dentro de las cuales se encuentran: La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, el Código Orgánico Tributario de 2001, la Ley de Impuesto Sobre La Renta de 2001, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el Decreto 1.808, entre otros, así como también se emplearán las obras de diversos autores relacionadas con el tema de estudio, sirviendo todas como fundamento de la investigación.

Como se mencionó anteriormente el estudio se ubica desde el punto de vista geográfico en el Estado Mérida, específicamente el Municipio Libertador, utilizando la base de datos suministrada por la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida, tomando en cuenta a los contribuyentes como empresarios, personas naturales o jurídicas que estén inscritos en esta Cámara de Comercio.

Desde el punto de vista metodológico de acuerdo con los objetivos planteados la investigación se corresponde con un diseño documental y de campo, contando con un tipo de investigación comparativa empleando un nivel aprehensivo, en cuanto a las técnicas de recolección de datos se utilizarán la revisión documental y la encuesta y como instrumentos se diseñaron dos cuestionarios, uno dirigido a los empresarios del municipio Libertador del Estado Mérida y otro dirigido a los funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

En este Capítulo se presentan los aspectos que sirven de base al objeto de la investigación, en el mismo se incluyen los antecedentes de la investigación, las bases teóricas, las bases legales, definición de términos, y el sistema de variables, desarrollados tomando en cuenta los objetivos planteados.

#### **Antecedentes de la investigación**

Una vez revisadas las fuentes bibliográficas se hallaron una serie de investigaciones previas que guardan relación con este estudio y que constituyen un aporte para la presente investigación. A continuación se muestran algunas de ellas:

Sarcos Y. (2002), presentó un trabajo especial de grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, del Convenio entre la Universidad Católica del Táchira y la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, denominado *“Adaptación de los fundamentos de control interno administrativo en el área tributaria y su relación con el cumplimiento de las obligaciones en la relación jurídica tributaria”*, en el cual desarrolló un conjunto de definiciones específicas referidas al asunto tributario con la finalidad de abordar la importancia del control interno tributario y crear una serie de procedimientos o pautas a seguir para que este cumpla con su objetivo principal en donde el pago de los impuestos y el cumplimiento de los deberes formales tributarios, se ajusten a los estándares establecidos en la Ley. La investigación tiene un diseño documental basada en la información consultada en materiales bibliográficos, se usaron técnicas bibliográficas tales como: lecturas exploratorias, evaluativas, resumen y fichas. En la misma se hace

énfasis en la importancia del área de los tributos en una organización, en especial por la naturaleza legal de las obligaciones tributarias, puede deducirse de los resultados generalmente irremisibles que trae consigo el incumplimiento de estas obligaciones. Por lo tanto, adoptar y establecer un adecuado Control Interno Tributario, inmerso en un ambiente de control interno en todos los niveles de la organización, es una herramienta que busca asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y la prevención de desviaciones con el objeto de minimizar el riesgo de cometer ilícitos tributarios.

Suárez R. (2002), realizó un trabajo especial de grado para obtener el título de Especialista en Gerencia Tributaria, del Convenio entre la Universidad Católica del Táchira y la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, el cual se titula *“Evaluación del Control Interno de la Empresa GLASSVEN, C.A., en el ámbito de los Impuestos Nacionales administrados por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT)”*, el objetivo general de esta investigación estaba orientado a evaluar el control interno tributario en el ámbito de los impuestos nacionales a los que está sujeta la empresa objeto de estudio, la naturaleza de la investigación es de campo con carácter descriptivo, ya que los datos se obtuvieron directamente de la realidad de la empresa, utilizando la entrevista, la observación, la encuesta y la revisión documental, verificando la exactitud de los registros y la veracidad de la información, también se utilizó un cuestionario de preguntas cerradas dicotómicas (Si-No), las cuáles guardan relación directa con las variables. Para el análisis de los resultados se utilizó un plan de cumplimiento y se presentaron flujogramas; el diagnóstico derivado del análisis sirvió de base para evaluar el control interno tributario y las conclusiones y recomendaciones se presentaron mediante la redacción de un informe de auditoría.

Rivero E. (2001), presentó un trabajo especial de grado para optar al título de Especialista en Auditoría, de la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado, denominado *“Diseño de Normas de Control Interno para el cumplimiento de la obligación tributaria y de deberes formales en el Impuesto Sobre la Renta, Activos Empresariales, y el Impuesto al Valor Agregado en la Empresa LUMICA, C.A.”*, el

mismo tenía como propósito diseñar normas de control interno para el cumplimiento de deberes formales en el área tributaria de la empresa Lumica C.A. La investigación contó con un diseño de campo, con carácter descriptivo, con una población integrada por diecisiete (17) sujetos de estudio. Como instrumento de recolección de datos se elaboró un cuestionario de preguntas cerradas dicotómicas ( Si - No ), las cuales guardaban relación directa con las variables del estudio aplicado, el instrumento se aplicó al personal adscrito a LUMICA C.A., se procedió a tabular los datos y a hacer el análisis de los mismos, cuyos resultados se vaciaron en matriz de análisis y luego se presentan en gráficos de barras para una mejor comprensión de los mismos. El diagnóstico derivado del análisis sirvió de base para diseñar las normas de control interno tributario objeto del estudio.

### **Bases Teóricas**

La finalidad de las bases teóricas es situar el problema objeto de estudio en un contexto de conocimientos consistente para ampliar la descripción del problema investigado y orientar sobre los aspectos técnicos, con el propósito de presentar las diferentes doctrinas que han tratado los elementos teóricos relacionados con el control interno, los tributos, el impuesto sobre la renta, los deberes formales, entre otros, con la finalidad de que puedan ser manejados con facilidad por el investigador.

### ***Los Tributos***

De acuerdo con Villegas (1999), los tributos se pueden definir como: "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" (p. 67). De esta definición, de acuerdo con este mismo autor, surgen las características de los tributos:

**a) Prestaciones en dinero:** es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda. Es suficiente que la prestación se "pecuniariamente valuable" para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación de cada país no disponga de lo contrario.

**b) Exigidas en ejercicio del poder del imperio:** el elemento esencial del tributo es la coacción, el cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación.

**c) En virtud de una Ley:** no hay tributo sin ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina "hecho imponible", es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria disponga y exige.

**d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes:** el objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos.

La existencia de los tributos dentro de una economía se explica y justifica a la vez a partir de la existencia de una "doble necesidad". Por una parte la sentida por la sociedad de que se le garantice la satisfacción de una amplia gama de necesidades, lo que no es posible lograr a través de los mecanismos usuales del mercado (oferta, demanda y precio), debido a la naturaleza misma de la necesidad. En virtud de que no



es posible, por ejemplo, adquirir en el mercado seguridad pública, justicia, servicios de salud que garanticen mínimos de bienestar para la colectividad, entre otros.

Por otra parte, el Estado, como organización política, al coincidir sus fines con tales necesidades asume su satisfacción como cometido estatal, tornándose de esa manera las mismas en necesidades públicas. Asegurar la previsión de los bienes y servicios que satisfagan tales necesidades constituye la más alta prioridad para el Estado, lo que lo vincula con el problema de financiamiento público, es decir con la arbitracón de mecanismos que garanticen el flujo de los recursos financieros necesarios para hacer frente a tal cometido. La única vía que le garantiza la certeza y en parte la suficiencia de recursos. A través de los tributos, se posibilita que sólo se emplace a contribuir para el financiamiento del gasto público a quien posea capacidad contributiva y sólo dentro del límite de la misma.

### ***Clasificación de los Tributos***

En cuanto a la clasificación de los tributos, Alvarado y Cruz (2003), señalan que de acuerdo a la doctrina la clasificación más aceptada es:

- Impuestos,
- Tasas y
- Contribuciones.

**Los Impuestos:** de acuerdo con Villegas (citado por Alvarado y Cruz, 2003), “es el tributo exigido por el estado, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado” (p.16).

Algunos autores definen los impuestos como una “prestación pecuniaria, obtenida de los particulares autoritariamente, a título definitivo, sin contrapartida y para la cobertura de las cargas públicas, o para otros fines del Estado” (Ruiz 2002, p.57). De esta definición se puede señalar que los impuestos son todas aquellas contribuciones

que el Estado exige en virtud de su potestad tributaria, establecidos en leyes especiales, con la finalidad de cubrir los gastos y necesidades de la colectividad.

Los impuestos se clasifican en:

**Impuestos Directos:** aquellos que recaen directamente sobre cualquier manifestación inmediata de riqueza del contribuyente. Son impuestos con elementos subjetivos, que se fundamentan en el principio de progresividad, como ejemplo el Impuesto Sobre la Renta.

**Impuestos Indirectos:** Gravan la riqueza de los contribuyentes de manera inmediata, son impuestos con elementos objetivos y regresivos, incumpliendo con el principio de justicia tributaria, como por ejemplo el Impuesto al Valor Agregado, en el cual las situaciones objetivas que se toman en cuenta hacen presumir un nivel de riqueza, existiendo la posibilidad de traslación.

**Las Tasas:** según Villegas (citado por Alvarado y Cruz, 2003), “Es un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del estado divisible e inherente a su soberanía, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente” (p.16).

El elemento esencial de la tasa es la contraprestación del servicio por parte del Estado a cambio de la cancelación de una tasa, se pueden citar como ejemplos de tasas los timbres fiscales, los certificados de marcas de fábrica, licencias de importación, entre otras.

**Las Contribuciones:** se pueden definir como “la prestación obligatoria debida en razón de beneficios individuales o de grupos sociales, derivados de la realización de obras públicas o de especiales actividades del estado” (Giuliani, citado por Alvarado y Cruz 2003, p.17).

La característica fundamental de las contribuciones es la ventaja o beneficio que se deriva de la obra pública o de cualquier actividad especial que efectúe el Estado.

### ***Principios Tributarios Constitucionales***

Los principios que regulan la tributación en Venezuela se encuentran consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, a continuación se presentan cada uno de estos principios.

#### ***Principio de Generalidad***

Se encuentra establecido en el artículo 133 de la Constitución, el cual establece: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar con los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. Este principio es fundamental para el sistema tributario venezolano, ya que obliga a todos los ciudadanos a contribuir con el gasto público.

#### ***Principio de Legalidad***

El artículo 317 de la Carta Magna, establece el principio de legalidad en los términos siguientes: “No podrá cobrarse ningún impuesto u otra contribución que no estén establecidos por una ley ni concederse exenciones ni exoneraciones de las mismas sino en los casos por ella previsto...”.

Este principio representa una garantía fundamental en el derecho constitucional, en virtud de que se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, siguiendo los requisitos y procedimientos establecidos para tal fin.

#### ***Principio de Igualdad***

Moya (2003), hace mención a que el principio de igualdad “Significa que la misma ley tiene que dar un tratamiento igual, que tiene que respetar las igualdades en materia de cargas tributarias o sea que los legisladores deben cuidar que se dé un tratamiento igualitario a los contribuyentes...”(p.136).

### ***Principio de Progresividad***

El principio de progresividad se conoce también como el principio de la proporcionalidad, exige que los tributos se establezcan en proporción a sus ingresos o manifestaciones de la capacidad contributiva, es decir que a mayor ingreso mayor impuesto. Este principio se encuentra consagrado en el artículo 316 de la Constitución de 1999, el cual 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 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.

### ***Principio de No Confiscatoriedad***

Establece el derecho a la propiedad privada, asegura su inviolabilidad, su uso y disposición, prohibiendo la confiscación. Su fundamento legal está establecido en los artículos 115 de la Constitución, según el cual:

Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general...

También lo fundamenta el artículo 317, al señalar: “...Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio...”; se dice que un tributo resulta confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta.

### ***Principio de Justicia Tributaria***

El basamento legal de este principio se encuentra en el artículo 316, citado anteriormente, significa que un tributo es justo en la medida en que grave a todos con igual intensidad.

## ***El Impuesto Sobre La Renta***

### ***Definición***

Este impuesto se puede definir de acuerdo con el Glosario de Tributos Internos del SENIAT (s/f) de la siguiente manera:

Impuesto aplicado sobre los enriquecimientos anuales netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie. Salvo disposición legal, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará este impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingreso este situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela, estarán sujetas a este impuesto siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aún cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela, y en caso de poseerlos, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. (p.18).

La anterior definición tiene su fundamento en el artículo 1 de la Ley que regula este impuesto y de la misma se puede deducir que para que una renta sea gravable es necesario que cumpla con las siguientes características:

- Que se trate de un enriquecimiento neto, es decir, un incremento del patrimonio una vez deducidos de los ingresos brutos los costos y deducciones establecidos en la Ley.
- Que se trate de un enriquecimiento disponible de conformidad con la Ley, lo que quiere decir, es que es necesario que se encuentre jurídica o económicamente a disposición del beneficiario.
- Es necesario que los enriquecimientos se originen por actividades relacionadas con bienes y servicios ocurridos o prestados dentro o fuera del país.

El impuesto sobre la renta como su nombre lo indica, grava la renta, es decir, la ganancia que genera una inversión o la rentabilidad del capital, también grava el trabajo bajo relación de dependencia o lo producido por el libre ejercicio de una profesión.

### ***Características del Impuesto Sobre La Renta***

Ruiz (2002), hace referencia a las características más resaltantes del sistema impositivo directo venezolano de la siguiente manera:

- ***Permite la globalización de los enriquecimientos***; es decir, que si un contribuyente obtiene enriquecimientos por diferentes actividades, la Ley establece que los mismos deben sumarse para apreciar la capacidad contributiva total del sujeto y de esta manera aplicarle una tarifa de tributación progresiva.
- ***Es un sistema progresivo***, es decir, que mientras mayor sea la renta (mayor volumen de enriquecimiento anual) del ente jurídico o natural que lo perciba, mayor será el índice de tributación que se aplicará, basándose en el principio de justicia que rige la teoría de los impuestos.
- ***Eminentemente personal***, lo cual significa que el tributo lo paga el beneficiario del enriquecimiento y no otra persona, ya que la Ley no permite que un ente o un sujeto pasivo, que no es titular de la renta o el enriquecimiento, sea el sujeto del gravamen.
- ***No grava los pequeños enriquecimientos de las personas naturales***, en virtud que establece un mínimo de subsistencia para las personas naturales, que hasta ahora es de mil unidades tributarias al año. Con esto se persigue que las clases populares más necesitadas, no tributen cuando tengan enriquecimientos anuales que apenas cubran sus necesidades fundamentales.
- ***Es un impuesto directo***, a diferencia de los demás existentes en el país los cuales no recaen directamente sobre el sujeto del enriquecimiento, sino sobre actividades, etc.
- ***Contribuye a crear conciencia cívica entre los ciudadanos contribuyentes y no contribuyentes***, debido a que cuando se paga el impuesto se tiene conciencia de

que se está contribuyendo en forma directa al engrandecimiento del país, al pago de los servicios y al fortalecimiento de las instituciones que lo forman, por lo cual se obtienen derechos que deben ejercerse en la medida en que las leyes lo permitan.

- ***Agrupar los enriquecimientos según el sujeto para su gravamen***, ya que permite diferenciar los enriquecimientos especulativos de los no especulativos, los de las personas naturales de las jurídicas, etc., para aplicarles un índice de tributación según las características especiales que rodean a cada uno de los sujetos de impuesto.
- ***Permite estimular la iniciativa privada mediante los incentivos fiscales***, es decir, mediante ciertos mecanismos de desgravámenes, exenciones de impuestos, rebajas, deducciones, entre otros, a los titulares de ciertos enriquecimientos que se les concede créditos en virtud de la importancia que tienen las actividades económicas que realizan en el desarrollo de la vida nacional. La Ley vigente concede exenciones y rebajas de impuesto y el Ejecutivo puede conceder exoneraciones.
- ***Es un impuesto nacional y no estatal, ni municipal***, por cuanto la Ley de Impuesto sobre la Renta tiene aplicación en todo el territorio nacional. (p.77-78).

### ***Estructura de la Ley de Impuesto Sobre La Renta***

#### ***Evolución del Impuesto Sobre La Renta en Venezuela***

El Impuesto Sobre La Renta es uno de los impuestos de más vieja data en el país, la Ley que lo regula ha sido objeto de numerosas reformas, la Asociación Venezolana de Derecho Tributario (AVDT), publicó un libro denominado “60 años de imposición a la renta en Venezuela” en el año 2003, en el cual se presenta la evolución histórica de este impuesto en el país, en esta obra se expone una reseña de las diferentes

reformas de la Ley que regula el impuesto objeto de estudio. A continuación se esboza una síntesis de esta evolución:

### **Cuadro 1**

#### **Síntesis de la Evolución del Impuesto Sobre La Renta**

<b>Año</b>	<b>N° de Gaceta Oficial</b>	<b>Fecha de Gaceta Oficial</b>	<b>Descripción</b>
1942	20.851	17/07/42	Establece el sistema mixto o complementario, en el cual las rentas se clasifican según su origen, las tarifas establecidas en esta ley son proporcionales para categoría y cédula complementada con una tarifa progresiva sobre la renta global o la totalidad de los enriquecimientos netos anuales, además se crea una junta de apelaciones.
1943	21.017	02/02/43	Se dicta el primer reglamento de la ley, en el cual se crea la Administración General del Impuesto Sobre La Renta.
1943	21.291	27/12/43	Se publica el Decreto N° 296, mediante el cual se divide el territorio nacional en dos circunscripciones para facilitar la aplicación de este impuesto.
1944	21.471	31/07/44	Aumentan las exoneraciones y desgravámenes (se exonera la agricultura, la cría, los intereses de cédulas hipotecarias, la utilidad de las cooperativas de consumo y producción, instituciones de ahorro, entre otras)
1945	21.892	26/12/45	Se establece la exención a la actividad inmobiliaria, además los contribuyentes cuya renta sea superior a Bs.800.000 pagan sobre estas ganancias según los porcentajes establecidos en la ley.
1946	187 (E)	31/12/46	Se modifican las alícuotas, para profesionales no comerciantes, personas no residentes, sueldos y otras remuneraciones, se establece exención sobre los 1.200 bolívares se modifican que gravan el impuesto complementario progresivo y se establecen rebajas por inversiones.
1948	216 (E)	12/11/48	Se mantiene la estructura cedular y se establece un impuesto adicional para los beneficios mineros y de hidrocarburos de 50%, se crea la unidad económica de contribuyentes controlados.
1948	22.768 0	12/11/48	Se dicta un nuevo reglamento de la ley de I.S.L.R.
1955	24816	08/08/55	Aumentan los desgravámenes, varían las alícuotas de las ganancias fortuitas, se crea los Tribunales de Apelaciones.
1956	479 (E)	03/02/56	Se dicta un nuevo reglamento de la ley de I.S.L.R.
1958	25.704	10/07/58	Se modifican los desgravámenes, la exención de base para las personas jurídicas, separación de la renta minera y petrolera y modificaciones en el régimen de rebajas por inversiones.
1958	25.842	19/12/58	Se modifican las tarifas del impuesto complementario progresivo, se aumentan las rebajas para las personas naturales y se establecen rebajas por inversiones.
1961	26.483	17/02/61	Se establecen normas de control fiscal para las retenciones, aumentan los incentivos fiscales (exoneraciones, rebajas, exoneraciones), se modifican las alícuotas y tarifas proporcionales, se establece la declaración estimada para los beneficios mineros, hidrocarburos y actividades conexas.

**Fuente:** AVDT (2003)



## Continuación Cuadro 1

### Síntesis de la Evolución del Impuesto Sobre La Renta

Año	N° de Gaceta Oficial	Fecha de Gaceta Oficial	Descripción
1961	26.592	01/07/61	Se modifican las alícuotas de los impuestos cedulares relacionados con todos los impuestos, excepto minas e hidrocarburos.
1966	1.069 (E)	25/12/66	Se abandona el sistema mixto cedular global, que había sido adaptado desde la primera ley de I.S.L.R., y se sigue el sistema global. Se establecen tres tarifas progresivas, (personas naturales, personas jurídicas y de hidrocarburos.)
1970	1.448 (E)	18/12/70	Cambió el sistema de valorar las mercancías, se sustituye la tarifa progresiva aplicable a las empresas mineras y de hidrocarburos por la tarifa proporcional de 60%.
1974	1.677 (E)	27/08/74	Se amplían considerablemente los desgravámenes para las personas naturales, se establece la compensación de impuesto pagado en exceso.
1974	1.681 (E)	02/09/74	Se amplían las facultades del Ejecutivo Nacional para otorgar exoneraciones.
1974	1.693 (E)	07/10/74	Se modifica la tarifa aplicable a las empresas de hidrocarburos y actividades conexas (63,5% y 60% empresas mineras)
1975	1.720	25/01/75	Se fija en 72% el impuesto aplicable a las empresas de hidrocarburos, se conceden rebajas a estas empresas en razón de las inversiones que realicen en la industria.
1976	1.895	20/08/76	Se rebaja la tarifa de las empresas de hidrocarburos al 67,70%.
1978	1.677 (E)	28/08/78	Se establece que las exoneraciones operan automáticamente.
1986	3.888	13/10/86	Se establece gravamen sobre los honorarios o pagos análogos obtenidos en el exterior relacionados con la importación, asistencia técnica o servicios tecnológicos prestados en el país, se establece la autoliquidación del impuesto, entre otros.
1991	4.330	13/08/91	Se vuelve a adoptar el principio de territorialidad, se suprime el gravamen a los dividendos, se modifican las tarifas para las personas naturales y compañías anónimas y contribuyentes asimilados, se establece el Ajuste por Inflación.
1994	4.727 (E)	27/05/94	Se establecen tarifas progresivas para las personas naturales y compañías anónimas en UT., desgravamen único de 750U.T para personas naturales, se modifica el Ajuste por Inflación.
1999	5.390	21/10/99	Se adopta el sistema de renta mundial, se establece un impuesto proporcional de 34% para los dividendos, se dictan disposiciones relativas a las inversiones en países de baja imposición fiscal, precios de transferencia, los desgravámenes se aplican en UT.
2001	5.557	13/12/01	Se reduce a 50% el impuesto a las empresas de hidrocarburos
2001	5.566	28/12/01	Se modifica el sistema de Ajuste por Inflación, se dispone que las pérdidas de fuente extranjera se compensen con rentas de esa misma fuente, entre otras modificaciones.

**Fuente:** AVDT (2003)

### ***Ventajas del Impuesto Sobre La Renta***

De acuerdo con Moya (2003), las ventajas del Impuesto Sobre La Renta son las siguientes:

1. Es un impuesto productivo, ya que tiene un alto rendimiento.
2. El aumento de su alícuota puede aumentar sus ingresos, sin necesidad de establecer otros gravámenes.
3. Se adapta a los objetivos de justicia social mediante las deducciones personales, su progresividad y la discriminación de la fuente de ingreso. (p.220)

Las ventajas mencionadas en el párrafo anterior guardan relación directa con las características de este impuesto.

### ***Desventajas del Impuesto Sobre La Renta***

En cuanto a las desventajas de este impuesto, Moya (2003), también hace referencia a las mismas denominándolas dificultades u objeciones y señala entre otras las siguientes:

1. Obstaculización del ahorro y la inversión. Es una presión para el incremento de la producción, en virtud de que mientras mayor sea la producción mayor será la ganancia y mayor son los ingresos que obtiene el Estado.
2. Inflación. Este impuesto puede intervenir correctamente con una moneda estable, pero influye desfavorablemente ante la inflación, debido a que muchas de las ganancias son en realidad ficticias y derivadas de la depreciación monetaria.
3. Incentivo a la fuga de capitales y obstaculización de la incorporación de capitales “ocultos” o invertidos en el exterior. Debido a defectos imputables a todo el sistema económico en su conjunto y en pocos casos a la situación de ciertos contribuyentes que ven en el impuesto una exacción injustificada y de ninguna manera el deber solidario hacia la comunidad.

4. Exageración de la progresividad y falta de adecuación de las deducciones personales. Originados por problemas de técnica fiscal y que no afectan fundamentalmente el tributo en sí mismo.
5. Complejidad del impuesto. A medida en que los impuestos se van perfeccionando y se van tornando más equitativos, la legislación suele volverse más compleja, aunado a las continuas reformas de las leyes que los regulan. (p.221).

### ***Deberes Formales***

#### ***Definición de los deberes formales***

Los deberes formales son las “obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros” (Glosario de Tributos Internos del SENIAT, p. 9).

#### ***Deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario***

El Código Orgánico Tributario de 2001 (en lo sucesivo COT), establece los siguientes deberes formales:

- Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
- Emitir o exigir comprobantes.
- Llevar libros o registros contables o especiales.
- Presentar declaraciones y comunicaciones.
- Permitir el control de la Administración Tributaria.
- Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
- Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.

Además el artículo 145 ejusdem establece:

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.
  - 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.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.
3. 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 imponibles.
4. 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.
5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponibles, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.
6. 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.
7. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

### ***Deberes formales establecidos en la Ley de Impuesto Sobre La Renta***

Las obligaciones de carácter formal establecidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta que deben cumplir los contribuyentes son de acuerdo con Ramírez (2005), entre otras las siguientes:

- Inscripción en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.), de las personas naturales y herencias yacentes: dentro de los seis (6) meses siguientes al inicio del primer ejercicio gravable.
- Inscripción en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.), de las personas jurídicas: dentro del primer mes contado a partir de la fecha de constitución o inicio de las actividades de su primer ejercicio gravable.
- Notificar el cambio de directores, administradores, razón o denominación, domicilio fiscal, actividad principal y cese, suspensión o paralización de la actividad económica habitual dentro del mes siguiente a la fecha en que ocurra el cambio.
- Solicitar autorización para realizar el cambio de ejercicio antes de hacerlo efectivo, destrucción de inventario y modificación de la vida útil de los activos.
- Exhibir públicamente el Registro de Información Fiscal (R.I.F.) y la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio anterior.
- Presentar las declaraciones definitivas de Impuesto Sobre La Renta durante los tres (3) meses siguientes al cierre del ejercicio.
- Presentar declaraciones estimadas de Impuesto Sobre La Renta durante el sexto (6to) mes siguiente al cierre del ejercicio.
- Todos los contribuyentes sometidos a la Ley de Impuesto Sobre La Renta y al régimen de ajuste por inflación, deberán inscribirse en el Registro de Activos Revaluados.
- Llevar los libros auxiliares del ajuste por inflación y registros contables correspondientes de conformidad con lo establecido en el Reglamento.

- Presentar declaración informativa sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, junto con la declaración definitiva de rentas.
- Preparar la declaración informativa de las operaciones realizadas con partes vinculadas domiciliadas en el exterior, para presentarla en el mes de junio siguiente a la fecha de cierre fiscal.
- Presentar solicitud del registro del inmueble que sirva a su propietario de vivienda principal, dentro de un (1) año contado a partir de la fecha en que se habite el inmueble.
- Presentar planilla de autoliquidación y pago de anticipo de impuesto antes de registrar la enajenación de un inmueble.
- Informar por escrito la adquisición de un inmueble para ser utilizado como vivienda principal, sin haber enajenado el inscrito, dentro de los noventa (90) días siguientes a la adquisición de la nueva vivienda.
- Todos los contribuyentes y responsables que emitan facturas y documentos equivalentes que autorice la Administración tributaria, relacionados con la ejecución de operaciones correspondientes a la actividad del contribuyente deben cumplir con las disposiciones vigentes establecidas por la Administración Tributaria sobre la impresión y emisión de facturas en materia de Impuesto al Valor Agregado y las demás disposiciones que a tal efecto se dicten. (p.103).

Como puede observarse, los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta son numerosos, es por ello que las organizaciones deben adecuar sus estructuras para el cumplimiento de los mismos.

### ***Control Interno***

#### ***Definición y Evolución del Control Interno***

La definición de control interno ha generado durante muchos años discusiones en torno a su significado y con respecto a los objetivos que debe cumplir, algunos autores señalan que este tipo de control se orienta a los pasos que debe dar una

organización para evitar el fraude, bien sea por malversación de activos o por presentación de informes financieros falsos, otros especialistas en la materia reconocen la importancia del control interno para la prevención del fraude y asegurar el desarrollo de los procesos dentro de cualquier organización. El proceso de construcción de una definición generalizada del término control interno ha tenido una evolución a lo largo del tiempo.

Whittington y Pany (2000), hace una descripción de la evolución de esta definición y del consenso de las diferentes organizaciones e instituciones de Contadores Públicos a nivel internacional, este autor señala que se presentaron diferencias de interpretación entre las publicaciones emitidas por el Instituto Americano de Contadores Públicos Certificados (American Institute of Certified Public Accountants, AICPA), el Instituto de Auditores Externos (Institute of Internal Auditors, Inc.), y la Fundación para la investigación del Instituto de Ejecutivos Financieros (Research Foundation of the Financial Executives Institute) y a partir de los años noventa (90), todas estas organizaciones profesiones trabajaron en conjunto con el propósito de llegar a un acuerdo y consenso sobre la naturaleza y alcance del control interno.

Este autor también indica que importantes organizaciones relacionadas con la contaduría, tales como el American Institute of Certified Public Accountants, el American Accounting Association, el Financial Executives Institute of Internal Auditors, Inc., y el Institute of Management Accountants patrocinaron la Comisión Nacional Sobre Presentación de Informes Financieros Fraudulentos (Treadway Commission), en la cual discutieron los factores causales asociados a la presentación de informes financieros fraudulentos y hacer las recomendaciones, las cuales estaban relacionadas directamente con el control interno.

También se solicitó que todas las organizaciones patrocinadoras trabajaran en conjunto para integrar los diversos conceptos y definiciones de control interno, con el propósito de establecer criterios comunes para evaluar el control interno, surgiendo el Comité de Organizaciones Patrocinadoras (Committee of Sponsoring Organizations, COSO), el cual autorizó un estudio con la finalidad de:

- Establecer una definición común del control interno para atender las necesidades de las diferentes partes.
- Proporcionar una norma para los negocios y otras entidades puedan evaluar sus sistemas de control y determinar la forma de mejorarlos.

El Estudio titulado Control Interno: Marco de Referencia Integrado, define el control interno como:

Un proceso, efectuado por la junta directiva de la entidad, la gerencia y demás personal, diseñado para proporcionar seguridad razonable relacionada con el logro de objetivos en las siguientes categorías:

- Confiabilidad en la presentación de informes financieros.
- Efectividad y eficiencia de las operaciones
- Cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables (p. 172)

La definición de control interno de COSO hace referencia al proceso que ejecuta la administración con el fin de evaluar operaciones específicas con seguridad razonable en tres principales categorías: Efectividad y eficiencia operacional, confiabilidad de la información financiera y cumplimiento de políticas, leyes y demás disposiciones de carácter legal.

### ***Objetivos del Control Interno***

En una empresa la gerencia de la misma es la encargada de promover la eficiencia de los sistemas de control interno, con la finalidad de asegurar la dirección ordenada y eficiente de la organización y con el propósito de reducir los riesgos, razón por la cual la gerencia establece lineamientos a seguir, entre los objetivos de control interno, de acuerdo con Sotomayor y González (1997), estos objetivos son los siguientes:

**Protección de los activos del negocio:** Protección y salvaguarda física, utilización adecuada de activos, documentación de la propiedad.

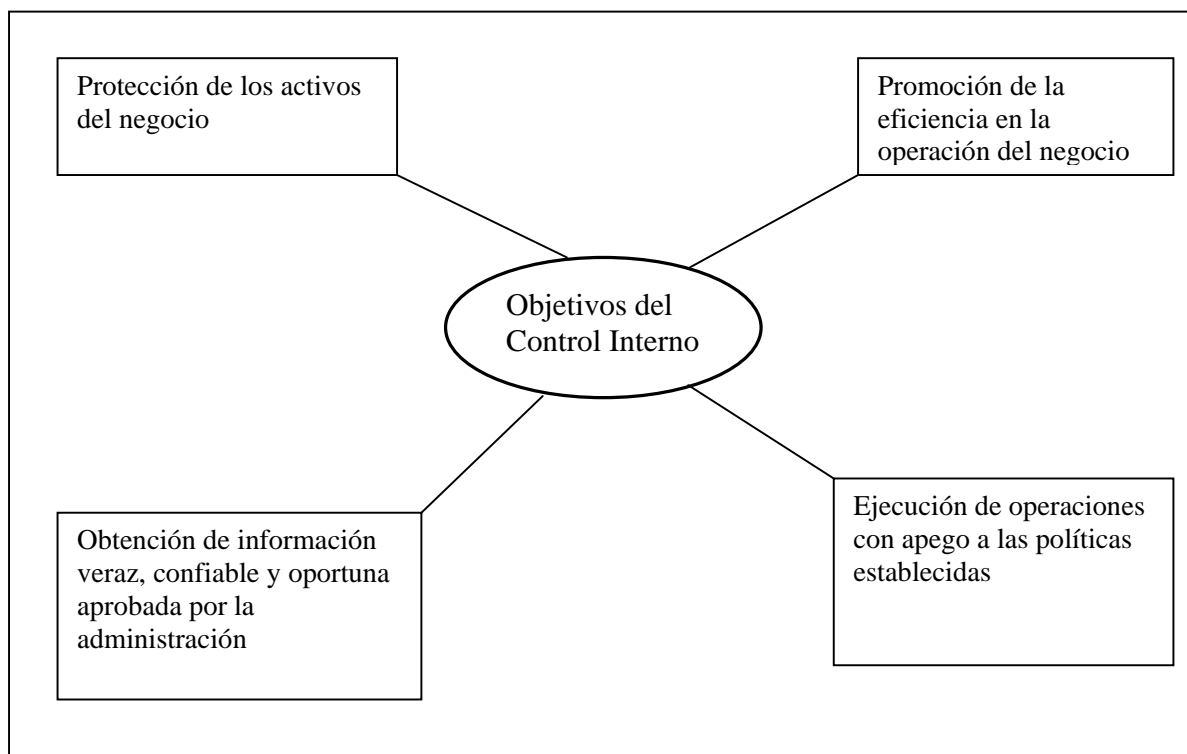
**Información veraz, confiable y oportuna:** Sistemas de información, registro de operaciones, reportes financieros.

**Promoción de la eficiencia:** Estructura administrativa, planeación general, administración con calidad.

**Ejecución de operaciones en apego a políticas:** Ejecución de operaciones, políticas administrativas por observar, prácticas de trabajo.(p. 12).



Los objetivos del control interno, se pueden apreciar gráficamente de la siguiente manera:



**Gráfico 1. Objetivos del Control Interno.** Fuente: Sotomayor y González (1997)

Como se ha mencionado anteriormente, el control interno es un proceso continuo realizado por la dirección, gerencia y otros empleados de la entidad, para proporcionar seguridad razonable, tanto de la información y de las operaciones realizadas por la empresa, tratando de alcanzar los objetivos orientados a promover la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios; proteger y conservar los recursos públicos contra cualquier pérdida, despilfarro, uso indebido, irregularidad o acto ilegal; cumplir las leyes, reglamentos y otras normas gubernamentales, elaborar información financiera válida y confiable, presentada con oportunidad; y, promoción de la efectividad, eficiencia y economía en las operaciones y, la calidad en los servicios.

Según la Comisión de Normas de Control Interno de la Organización Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI), el control interno puede ser definido como el plan de organización, y el conjunto de planes, métodos, procedimientos y otras medidas de una institución, tendientes a ofrecer una garantía razonable de que se cumplan los siguientes objetivos principales:

- Promover operaciones metódicas, económicas, eficientes y eficaces, así como productos y servicios de la calidad esperada.
- Preservar al patrimonio de pérdidas por despilfarro, abuso, mala gestión, errores, fraudes o irregularidades.
- Respetar las leyes y reglamentaciones, como también las directivas y estimular al mismo tiempo la adhesión de los integrantes de la organización a las políticas y objetivos de la misma.
- Obtener datos financieros y de gestión completos y confiables y presentados a través de informes oportunos.

Para la alta dirección es primordial lograr los mejores resultados con economía de esfuerzos y recursos, es decir al menor costo posible. Para ello debe controlarse que sus decisiones se cumplan adecuadamente, en el sentido que las acciones ejecutadas se correspondan con aquéllas, dentro de un esquema básico que permita la iniciativa y contemple las circunstancias vigentes en cada momento.

### ***Características de los Controles***

Los controles varían dependiendo del tipo de organización, no obstante, siempre deben estar diseñados con base a ciertas características como son:

- **Debe ser oportuno:** A fin de que permitan asegurar que en todos los niveles de la organización se está cumpliendo con lo establecido y de lo contrario aplicar los correctivos en el momento oportuno.

- **Debe ser continuo:** Por lo que debe hacerse una planeación del control, conocer la magnitud de la acción correctiva que se debe aplicar al constatar debilidades, de lo contrario pudieran suceder ciertas desviaciones en el intervalo.

- **Debe ser objetivo:** Ya que debe estar definido en forma clara, precisa y concreta, para poder lograr las metas propuestas en una forma eficiente.

- **Debe reflejar la estructura organizativa:** Significa que los controles deben estar diseñados de acuerdo a la estructura de la organización a fin de que permita corregir posibles desviaciones.

En cuanto al control interno, se pueden mencionar las características mediante el siguiente cuadro:

## Cuadro 2

### Características del Control Interno

Características	Descripción
Cobertura	El sistema de control interno es parte integrante y es aplicable a los sistemas de planeación, jurídicos, investigativos, financieros, contables, tributarios, estadísticos, informativos y operativos.
Responsabilidad	El gerente o administrador de la organización es responsable de mantener y perfeccionar el sistema de control interno de la entidad, el cual debe ser adecuado a la misión de la empresa.
Auto Control	En cada área de la organización el empleado encargado de dirigirla es responsable por el control interno ante su jefe inmediato de acuerdo con los niveles de autoridad establecidos en cada entidad.
Unidad de Control Interno	Es la encargada de evaluar de manera independiente el sistema de Control Interno de la empresa y a su vez proponer a la directiva de la organización las ideas para reestructurarlo y mejorarlo.
Registros e Informes	Todas las transacciones de las entidades deberán registrarse en forma exacta, veraz y oportuna de forma tal que permita preparar informes operativos, administrativos, financieros y tributarios.

**Fuente:** Colmenárez A. y otros (2000).

### ***Componentes del Control Interno***

En toda organización la implementación del control interno implica que cada uno de sus componentes estén aplicados a cada categoría esencial de la empresa convirtiéndose en un proceso integrado y dinámico permanentemente, como paso previo cada entidad debe establecer los objetivos, políticas y estrategias relacionadas entre sí con la finalidad de garantizar el desarrollo organizacional y el cumplimiento de las metas corporativas; aunque el sistema de control interno debe ser intrínseco a la administración de la entidad y debe estar orientado a que esta sea más flexible y competitiva en el mercado se producen ciertas limitaciones inherentes que impiden que el sistema como tal sea totalmente confiable y donde cabe un pequeño porcentaje de incertidumbre, por esta razón es preciso un estudio adecuado de los riesgos internos y externos, para que el control suministre una seguridad razonable para la categoría a la cual fue diseñado.

El marco integrado de control que plantea el informe COSO, mencionado anteriormente, consta de cinco componentes interrelacionados, derivados del estilo de la dirección, e integrados al proceso de gestión, de conformidad con el Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission COSO (2002), los componentes del control interno son:

- ***Ambiente de control.*** La esencia de cualquier empresa es su gente – sus atributos individuales, incluyendo la integridad, los valores éticos y la competencia- y el ambiente en que ella opera. La gente es el motor que dirige la entidad y el fundamento sobre el cual todas las cosas descansan.
- ***Valoración de riesgos.*** La entidad debe ser consciente de los riesgos y enfrentarlos. Debe señalar objetivos, integrados con ventas, producción, mercadeo, finanzas y otras actividades, de manera que opere concertadamente. También deben establecer mecanismos para identificar, analizar y administrar los riesgos relacionados.
- ***Actividades de control.*** Se deben establecer y ejecutar políticas y procedimientos para ayudar a asegurar que se están aplicando efectivamente las acciones identificadas por la administración como necesarias para manejar los riesgos en la consecución de los objetivos de la entidad.

- **Información y comunicación.** Los sistemas de información y comunicación se interrelacionan. Ayudan al personal de la entidad a capturar e intercambiar la información necesaria para conducir, administrar y controlar sus operaciones.
- **Monitoreo.** Debe monitorearse el proceso total, y considerarse como necesario hacer modificaciones. De esta manera el sistema puede reaccionar dinámicamente, cambiando a medida que las condiciones lo justifiquen. (p. 18)

El ambiente de control refleja el espíritu ético vigente en una entidad respecto del comportamiento de los agentes, la responsabilidad con que encaran sus actividades, y la importancia que le asignan al control interno. Sirve de base de los otros componentes, ya que es dentro del ambiente reinante que se evalúan los riesgos y se definen las actividades de control tendientes a neutralizarlos. También es importante señalar que el ambiente de control define al conjunto de circunstancias que enmarcan el accionar de una entidad desde la perspectiva del control interno y que son por lo tanto determinantes del grado en que los principios de este último imperan sobre las conductas y los procedimientos organizacionales.

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

Por medio de la investigación y análisis de los riesgos relevantes y el punto hasta el cual el control vigente los neutraliza se evalúa la vulnerabilidad del sistema. Para ello debe adquirirse un conocimiento práctico de la entidad y sus componentes de manera de identificar los puntos débiles, enfocando los riesgos tanto al nivel de la organización (interno y externo) como de la actividad.

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

operaciones, la confiabilidad de la información financiera, el cumplimiento de las normativas legales.

Con respecto a la información, la misma debe ser captada, procesada y transmitida de tal modo que llegue oportunamente a todos los sectores permitiendo asumir las responsabilidades individuales. La información operacional, financiera y de cumplimiento conforma un sistema para posibilitar la dirección, ejecución y control de las operaciones.

No se trata de un proceso en serie, en el que un componente incide exclusivamente sobre el siguiente, sino que es interactivo, multidireccional en tanto cualquier componente puede influir, y de hecho lo hace, en cualquier otro.

Existe también una relación directa entre los objetivos (eficiencia de las operaciones, confiabilidad de la información y cumplimiento de leyes y reglamentos) y los cinco componentes referenciados, esta relación se manifiesta permanentemente en el campo de la gestión: las unidades operativas y cada agente de la organización conforman secuencialmente un esquema orientado a los resultados que se buscan, y la matriz constituida por ese esquema es a su vez cruzada por los componentes.

### ***Clasificación del Control Interno***

Las instituciones en el ámbito internacional señalan que existen (2) dos tipos de control interno, el administrativo y contable, en Venezuela, la Federación de Colegios de Contadores Públicos (1998), hace mención a esta clasificación de la siguiente manera

**El Control Administrativo** incluye, pero no se limita, el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren al proceso de decisiones conducentes a la autorización de transacciones por la gerencia. Tal autorización es una función de la gerencia directamente asociada con la responsabilidad de realizar los objetivos de la organización y es el punto de partida para establecer el control contable de las transacciones.

**El Control Contable** comprende el plan de organización y los procedimientos y registros que se refieren a la protección de los activos y a la confiabilidad de

los registros financieros y consecuentemente están diseñados para suministrar razonable seguridad de:

- a. Las transacciones se ejecutan de acuerdo con autorizaciones generales o específicas de la gerencia.
- b. Las transacciones se registran conforme es necesario (1) para permitir la preparación de estados financieros de conformidad con principios de contabilidad generalmente aceptados o, cualquier otro criterio aplicable a dichos estados y (2) para mantener datos relativos a la responsabilidad sobre los activos.
- c. El acceso a los activos sólo se permite de acuerdo con las autorizaciones de la gerencia.
- d. Los datos registrados relativos a los activos son comparados con los activos existentes durante intervalos razonables y se toman las medidas apropiadas con respecto con respecto a cualquier diferencia.(p. 310).

También se hace referencia a que estas definiciones no son mutuamente excluyentes, en virtud de que algunos de los procedimientos y registros incluidos en un control contable pueden también estar incluidos en un control administrativo.

### ***Control Interno Tributario***

Las obligaciones de las empresas ante la Administración Tributaria han traído como consecuencia la necesidad de éstas de establecer controles que garanticen su cumplimiento. Es así como nace el Control Interno Tributario, el cual tiene su basamento en el enfoque tradicional y la nueva concepción de control interno (COSO), de allí se define el control interno tributario como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la entidad diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías:

- 1) Efectividad de objetivos.
- 2) Confiabilidad en la información tributaria.
- 3) Cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias.

Figueroa (1998), el Control Interno Tributario son todas aquellas normas, políticas, procedimientos y requisitos encaminadas a garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal que rige la materia tributaria, acatando los lineamientos emanados

y establecidos por el sujeto activo, en este caso el estado, a través de la Administración Tributaria por medio del SENIAT, con el fin último de cumplir con ciertas obligaciones de dar y de hacer. (p.13).

El control interno tributario comprende el plan de organización y todos los métodos y políticas coordinadas que se adoptan dentro de la organización, con la finalidad de garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, verificar la exactitud y confiabilidad del hecho imponible y el cumplimiento de los deberes formales.

De igual manera Figueroa (1998), hace mención a los objetivos del control interno tributario:

- Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios.
- Enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.
- Obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones.
- Fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado.
- Evitar la evasión y omisión fiscal.
- Determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias.
- Minimizar el margen de error en la en la contabilización de los tributos.
- Establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales.
- Garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización.
- Diseñar mecanismos de planificación fiscal. (p.13)

Los objetivos del control interno tributario, están orientados a planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de pago correcto de los tributos y minimizar el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria, velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal, garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.



### ***El Control de la Administración Tributaria***

El control que ejerce la Administración Tributaria sobre los contribuyentes persigue la sujeción de los mismos al sistema de derecho de los ciudadanos, el control se ejerce con la finalidad de vigilar y fiscalizar los ingresos y bienes públicos, así como las operaciones relativas a los mismos, de conformidad con lo establecido en las disposiciones legales pertinentes.

La Administración ejerce el control a través de fiscalizaciones a particulares en su condición de contribuyentes o responsables, es decir, que la fiscalización es el único medio de control que la Administración Tributaria puede ejercer sobre los sujetos pasivos. Este tipo de control se lleva a cabo a través de la revisión de actos ya realizados y verifica el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

En este sentido la Administración Tributaria, ejerce el control fiscal, por medio de las fiscalizaciones a los contribuyentes. El control fiscal de acuerdo con el Glosario de Tributos Internos del SENIAT (s/f), comprende el “conjunto de mecanismos legales, técnicos y administrativos que utiliza el Estado para evitar la evasión, y la prescripción de los tributos” (p. 9). Al señalar que está constituido por todos los mecanismos de índole legal incluye las leyes y reglamentos, como técnicos y administrativos se refiere a los programas de fiscalización. De lo anterior se puede inferir que el control fiscal comprende el conjunto de normas reguladoras de los procedimientos que la Administración Tributaria emplea para que los tributos legalmente creado se conviertan en tributos definitivamente recaudados.

### ***El proceso de fiscalización***

También resulta conveniente hacer referencia a la fiscalización, entendiendo ésta como el “conjunto de operaciones instrumentales destinadas a recolectar datos pertinentes al cumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias” (Fraga, 1998, p. 11). Este mismo autor hace mención a que se trata de una actividad administrativa basada en la comprobación tributaria, es decir, la búsqueda de hechos y datos que

ignora la Administración, con la finalidad de establecer los criterios necesarios para determinar la corrección o inexactitud de lo aportado u ocultado por los contribuyentes.

El Código Orgánico Tributario de 2001, en el artículo 121 establece las facultades, atribuciones, funciones y deberes de la Administración Tributaria, en los siguientes términos:

- Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios.
- Ejecutar los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo.
- Liquidar los tributos, intereses, sanciones y accesorios, cuando fuere procedente.
- Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva, de acuerdo a lo previsto en este Código.
- Adoptar medidas administrativas de conformidad con las disposiciones establecidas en este Código.
- Inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias, y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado.
- Diseñar o implantar un registro único de identificación o de información que abarque todos los supuestos exigidos por las leyes especiales tributarias.
- Establecer y desarrollar sistemas de información y de análisis estadístico, económico y tributario.
- Proponer, aplicar y divulgar las normas en materia tributaria.
- Suscribir convenios de recaudación, cobro, notificación, entre otros.
- Suscribir convenios interinstitucionales para intercambio de información.
- Valoración de operaciones en materia de precios de transferencia.
- Dictar instrucciones de carácter general a sus subalternos.
- Reajustar anualmente la unidad tributaria (UT).
- Ejercer la personería del Fisco en todas las instancias administrativas y judiciales.

- Inspeccionar las actuaciones de sus funcionarios.
- Diseñar, desarrollar y ejecutar todo lo relativo al Resguardo Nacional.
- Condonar total o parcialmente los accesorios derivados de ajustes de precios, entre otros.

Estas facultades generales, reglamentan una diversidad de materias, estrechamente vinculadas con los aspectos tributarios, sin embargo exceptúa lo concerniente a los procedimientos de fiscalización y determinación, en virtud de que estos procedimientos son extensos, razón por la cual el legislador consideró pertinente ubicarlos en una sección por separado, debido a la relevancia de los mismos dentro de la materia tributaria. Las facultades de fiscalización y determinación se encuentran establecidas en la Sección Segunda del Título IV, específicamente el artículo 127 del mencionado Código, señala lo siguiente:

La Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pudiendo:

1. Practicar fiscalizaciones las cuales se autorizarán a través de providencia administrativa. Estas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general sobre uno o varios períodos fiscales, o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible.
2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en este Código, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.
3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de la contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general.
4. Requerir a los contribuyentes, responsables y terceros que comparezcan ante sus oficinas a responder las preguntas que se les formulen o a reconocer firmas, documentos o bienes.
5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, en cualquier lugar del territorio de la República.
6. Recabar de los funcionarios o empleados públicos de todos los niveles de la organización del Estado, los informes y datos que posean con motivo de sus funciones.

7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, y tomar las medidas necesarias para su conservación. A tales fines se levantará un acta en la cual se especificarán los documentos retenidos.
8. Requerir copia de la totalidad o parte de los soportes magnéticos, así como información relativa a los equipos y aplicaciones utilizados, características técnicas del hardware o software, sin importar que el procesamiento de datos se desarrolle con equipos propios o arrendados, o que el servicio sea prestado por un tercero.
9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal que faciliten la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables, y que resulten necesarios en el procedimiento de fiscalización y determinación.
10. Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones de este Código, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la determinación de la Administración Tributaria, cuando éste se encuentre en poder del contribuyente, responsables o terceros.
11. Requerir informaciones de terceros relacionados con los hechos objeto de fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones, y que se vinculen con la tributación.
12. Practicar inspecciones y fiscalizaciones en los locales y medios de transporte ocupados o utilizados a cualquier título por los contribuyentes o responsables. Para realizar estas inspecciones y fiscalizaciones fuera de las horas hábiles en que opere el contribuyente o en los domicilios particulares, será necesario orden judicial de allanamiento, de conformidad con lo establecido en las leyes especiales, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes de solicitada, habilitándose el tiempo que fuere menester para practicarlas.
13. 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.
14. Tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundadamente que se ha cometido ilícito tributario, previo el levantamiento del acta en la cual se especifiquen dichos bienes. Estos serán puestos a disposición del tribunal competente dentro de los cinco (5) días siguientes, para que proceda a su devolución o dicte la medida cautelar que se le solicite.
15. Solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código.

Como se aprecia en la cita anterior las facultades que le otorga este instrumento legal a la Administración Tributaria son amplías y se observa que el legislador no

limita las mismas, ya que señala tácitamente que “La Administración Tributaria dispondrá de amplías facultades” con la finalidad de exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias y además expresa “pudiendo especialmente”, lo cual se puede interpretar que estas facultades no son las únicas.

### ***Bases Legales***

Las bases legales en la presente investigación están conformadas por el conjunto de normas jurídicas referentes a los tributos, específicamente vinculadas al control que ejerce la Administración Tributaria sobre los contribuyentes y el control interno de los contribuyentes relacionados con los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta, es decir, los ordenamientos de carácter legal que sustentan el estudio, estas bases legales se han ido desarrollando a lo largo de la investigación, dentro de las leyes y normativas utilizadas se encuentran:

- **La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999**, publicada en la Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30 de Diciembre de 1999 y publicó por segunda vez en la Gaceta Oficial N° 5.453 de fecha 24 de Marzo de 2000, constituye la fuente de las normativas que configuran el sistema tributario, contiene los principios que regulan y limitan el establecimiento de los diferentes tributos en el país.
- **El Código Orgánico Tributario de 2001**, publicado en la Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 de fecha 17 de Octubre de 2001, este Código deroga al de 1994 atendiendo lo establecido en la Disposición Transitoria Quinta de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. El Código, es el instrumento legal en el país que regula todo lo relacionado con la materia tributaria, posee el rango de ley orgánica y en él se encuentran un conjunto de disposiciones de carácter tributario, entre ellos los deberes formales que deben

cumplir los contribuyentes, los cuales son desarrolladas en las diferentes leyes especiales, en este caso en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

- **Ley de Impuesto Sobre la Renta 2001**, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.566 Extraordinario de fecha 28 de Diciembre de 2001, esta ley regula la aplicación de este impuesto en el país, en la presente investigación sólo se tomaron en consideración los aspectos referentes a las obligaciones que deben cumplir los contribuyentes de este impuesto desde el punto de vista formal, tales como inscripción en los diferentes registros, notificación de los cambio la Administración Tributaria, obligación de llevar los libros y demás registros especiales, entre otros.
- **Reglamento de Impuesto Sobre la Renta 2003**, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.662 Extraordinaria, de fecha 24 de Septiembre de 2003, sustituye el reglamento de 1993, en este nuevo reglamento se ha tratado de desarrollar ampliamente las últimas disposiciones que en materia tributaria se incorporaron en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, normando lo relativo al nuevo sistema de renta mundial, bases fijas y permanentes, precios de transferencia, inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, dividendos, ajuste por inflación, entre otros.

### ***Definición de Términos***

**Administración Tributaria:** Órgano competente del Ejecutivo Nacional para ejercer, entre otras, las funciones de recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo, liquidar los tributos, intereses, sanciones y demás accesorios, cuando fuere procedente, asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las

medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva, inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias.

**Agente de Percepción:** Toda persona designada por la ley, que por su profesión, oficio, actividad o función está en posición de recibir un monto de impuesto en forma temporal, para luego enterarlo al fisco Nacional.

**Agente de Retención:** Toda persona designada por la Ley, que por su función pública o en razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar una retención, par luego enterarla al Fisco Nacional.

**Ajuste por Inflación:** Mecanismo de adaptabilidad del Impuesto Sobre La Renta, caracterizado por la adecuación en la medición del resultado sujeto a impuesto, por efectos de la inflación.

**Código Orgánico Tributario:** Fuente de Derecho Tributario en Venezuela, norma jurídica rectora del ámbito tributario.

**Contribuyente:** Aquél sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional.

**Control Fiscal:** Conjunto de mecanismos legales, técnicos y administrativos que utiliza el Estado para evitar la evasión y prescripción de los tributos.

**Deberes Formales:** Obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros.

**Declaración Definitiva:** Deber formal del contribuyente; debe prepararse en los formularios oficiales emitidos para tales efectos por la Administración Tributaria, y contendrá los resultados fiscales de un ejercicio.

**Declaración Estimada:** Deber formal establecido en la Ley para determinadas categorías de contribuyentes, obteniendo de éstos el pago del impuesto en forma anticipada.

**Elusión Tributaria:** Acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por las disposiciones legales o administrativas. Medio que utiliza el deudor tributario para reducir la carga tributaria, sin transgredir la Ley ni desnaturalizarla.

**Evasión Fiscal:** Acción u omisión dolosa, violatoria de las disposiciones tributarias, destinadas a reducir total o parcialmente la carga tributaria en provecho propio o de terceros.

**Factura:** Documento que el vendedor entrega al comprador y que acredita que ha realizado una compra por el importe reflejado en el mismo.

**Fiscal de la Hacienda Pública Nacional:** Funcionario público perteneciente al Ministerio de Finanzas, nombrado para realizar las actuaciones inherentes al servicio de fiscalización.

**Fiscalización:** Servicio de la Hacienda Pública Nacional, que comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos fiscales por los contribuyentes. Este proceso comprende la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria a los contribuyentes, respecto de los tributos que administra, para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones



**Ilícito Tributario:** Toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Pueden ser: Formales, relativos a las especies fiscales y gravadas, materiales y sancionados con pena restrictiva de libertad.

**Liquidación:** Operación realizada para obtener el cálculo definitivo de la cuota tributaria que el sujeto pasivo debe a la Hacienda como resultado de la aplicación de un impuesto o gravamen.

**Multa:** Pena o sanción de carácter pecuniario que se impone por haber realizado una infracción.

**Pago:** Medio de extinción de la obligación tributaria, entrega de un dinero o especie que se debe.

**Pena:** Sanción previamente fijada por la ley, para quien comete una falta o delito.

**Planilla o Forma Tributaria:** Formato previamente establecido por la Administración Tributaria para realizar trámites legales o de carácter administrativo.

**Sanción:** Pena o multa que se impone a una persona por el quebrantamiento de una ley o norma.

### *Sistema de Variables*

Al hablar de sistema de variables, es importante definir en primer lugar el término variable como “un aspecto o dimensión de un fenómeno que tiene como características la capacidad de asumir distintos valores, ya sea cuantitativa o cualitativamente” (Tamayo 2000, p. 109). Otro de los aspectos que los autores mencionan en esta sección es la “operacionalización” de las variables, la misma se “emplea en investigación científica para designar al proceso mediante el cual se

transforma la variable de conceptos abstractos a términos concretos, observables y medibles, es decir, dimensiones e indicadores” (Arias 2004, p.61).

En la presente investigación se realizó el proceso de operacionalización de las variables tal y como lo señala este autor, empleado para tal fin un cuadro en el cual se presentan los objetivos de la investigación, las variables (real y nomina), los indicadores de cada una de ellas y los instrumentos a utilizar para medir cada uno de estos aspectos.

A continuación se presenta el cuadro contentivo del sistema de variables:

### Cuadro 3

#### Sistema de Variables

<b>Objetivo General:</b> Comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.				
Objetivos Específicos	Variable Real	Variable Nominal	Indicadores	Instrumentos
1. Identificar los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.	CONTROL INTERNO – DEBERES FORMALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA	Deberes Formales establecidos en el COT y en la Ley de I. S.L.R.	Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas. Emitir o exigir comprobantes. Llevar libros o registros contables o especiales. Presentar declaraciones y comunicaciones. Permitir el control de la Administración Tributaria. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.	Revisión Documental
2. Describir las bases teóricas y legales del control interno organizacional.		Bases Teóricas y Legales del Control Interno	Definición Objetivos Elementos Clasificación Control Interno Tributario Normas y disposiciones	Revisión Documental

**Fuente:** Elaboración Propia (2005)

### Continuación Cuadro 3

#### Sistema de Variables

<b>Objetivo General:</b> Comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.				
Objetivos Específicos	Variable Real	Variable Nominal	Indicadores	Instrumentos
3 Diagnosticar los mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida.	<b>CONTROL INTERNO – DEBERES FORMALES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA</b>	Mecanismos de Control Interno utilizados por los contribuyentes	Tipos de controles utilizados por los contribuyentes del I.S.L.R. para cumplir con los deberes formales	Cuestionario dirigido a los contribuyentes del I.S.L.R. adscritos a CACOIME
4. Establecer los mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta.		Mecanismos de Control Interno utilizados por la Administración Tributaria	Tipos de controles utilizados por la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales en materia de I.S.L.R.	Revisión Documental- Cuestionario dirigido a los Funcionarios del SENIAT de la oficina Mérida
5. Contrastar el control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Municipio Libertador del Estado Mérida con el control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales.		Control Interno utilizados por los contribuyentes Control Interno utilizados por la Administración Tributaria	Efectividad del Control Interno utilizados por los contribuyentes para cumplir con los deberes formales del I.S.L.R. Efectividad del Control Interno utilizados por la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales en materia de I.S.L.R. Diferencias y similitudes entre ambos controles	Cuestionario dirigido a los contribuyentes del I.S.L.R. adscritos a CACOIME - Cuestionario dirigido a los Funcionarios del SENIAT de la oficina Mérida

**Fuente:** Elaboración Propia (2006)

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

En toda investigación científica es necesario delimitar los procedimientos de carácter metodológico que el investigador utiliza con el propósito de alcanzar los objetivos propuestos, es por ello que en el presente capítulo se desarrollan cada uno de estos aspectos, incluyendo el diseño de la investigación, tipo de investigación, población y muestra, técnicas e instrumentos de recolección de datos, técnicas de procesamiento y análisis de los datos y la validez y confiabilidad de los instrumentos. A continuación se presentan cada uno de estos elementos:

#### ***Diseño de la Investigación***

En el marco de la investigación planteada, cuyo objetivo general está referido a comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida, se define el diseño de investigación como “el plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correcto técnicas de recogida de datos a utilizar, análisis previstos y objetivos...” (Balestrini 1998, p.118).

En la presente investigación se aplicó un diseño de investigación documental y de campo, en concordancia con los objetivos planteados y con la naturaleza de los datos utilizados para alcanzar estos objetivos.

La investigación documental según Arias (1999), “Es aquella que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otro tipo de documentos” (p.47), en cuanto a la investigación de campo, este autor señala que la

misma “consiste en la recolección de datos directamente de la realidad donde ocurren los hechos, sin manipular o controlar variable alguna” (p.48).

En este caso se dice que la investigación comprende ambos diseños, en virtud de que algunos de los objetivos específicos se alcanzaron mediante la revisión, análisis y síntesis de materiales impresos u otro tipo de documentos de carácter legal y otros objetivos que requirieron datos obtenidos única y exclusivamente de la realidad.

### ***Tipo de Investigación***

En cuanto al tipo de investigación el estudio se ubica de acuerdo con Hurtado (2000), en un tipo de investigación comparativa, con respecto a la misma este autor señala “es aquella cuyo propósito consiste en precisar diferencias y semejanzas que existen entre dos o más grupos con respecto a un mismo evento”.

Este mismo autor hace referencia a los niveles de cada tipo de investigación y de acuerdo con el objetivo referido a comparar el control interno de los contribuyentes Impuesto Sobre la Renta con el Control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales, se puede inferir que el estudio se ubica en un nivel aprehensivo, en el cual

...el investigador hace una aproximación más profunda para descubrir aspectos del evento que se manifiestan en pautas de relaciones internas, es decir, si se considera al evento en estudio como un grupo de sinergias, entonces será posible descubrir sus eventos internos y las sinergias que los agrupan, para así trascender a otro nivel de conocimiento...(p.12)

Se consideró tanto el tipo como el nivel de investigación descrito en el párrafo anterior ya que se perseguía diagnosticar los mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida, así como investigar los mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales por parte de los contribuyentes de este impuesto, para poder de esta manera contrastar ambos controles.

### ***Población y Muestra***

La población está referida al conjunto de elementos de los cuales se pretende indagar y conocer las características y para los cuales serán válidas las conclusiones obtenidas en el estudio, Tamayo (2000), hace referencia a este elemento señalando “Una población está determinada por sus características definitorias, por tanto, el conjunto de elementos que posea esta característica se denomina población o universo” (p.114). En este caso la población se subdivide en dos conglomerados el primero representado por las empresas ubicadas en el Municipio Libertador, tomando en consideración los datos e informaciones suministradas por la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida, el número de empresas ubicadas en esta localidad asciende a trescientos nueve (309), sujetos pasivos del Impuesto Sobre La Renta y el segundo integrado por los funcionarios del área de fiscalización del SENIAT, Oficina Mérida, representado por doce (12) funcionarios.

En cuanto a la muestra el autor citado en el párrafo anterior indica “Cuando seleccionamos algunos de los elementos con la intención de averiguar algo sobre la población de la cual están tomados, nos referimos a ese grupo de elementos como muestra” (p. 115). En este caso como la población se subdivide en dos, las muestras serán igualmente dos.

Para seleccionar la primera muestra, es decir del grupo de empresas integrantes de la cámara de comercio e industria se utilizó el muestreo aleatorio simple o al azar, “El elemento más común para obtener una muestra representativa es la selección al azar – aleatoria – es decir, que cada uno de los individuos de una población tiene la misma posibilidad de ser elegido” (Tamayo 2000, p.117).

La fórmula estadística para hallar el tamaño de la muestra en el muestreo aleatorio simple es la siguiente:

$$n = \frac{Z^2 * p * q * N}{e^2 (N - 1) + Z^2 * p * q} \quad \text{Donde:}$$

n: es el tamaño de muestra (El valor que se está calculando)

Z: representa el nivel de confianza (tabla de distribución normal)

e: es el error de estimación o error de muestreo. (Los valores que regularmente puede tomar oscilan entre  $\pm 5\%$  y  $\pm 10\%$ )

p: representa la probabilidad a favor (50%)

q: representa la probabilidad en contra (50%)

N: es el tamaño total de la población.

Entonces tomando en cuenta los valores de cada uno de los componentes de la fórmula se tiene:

$$n = ?$$

$$Z = 1,96$$

$$e = 0,10$$

$$p = 0,50$$

$$q = 0,50$$

$$N = 309$$

$$n = \frac{(1,96)^2 * 0,50 * 0,50 * 309}{(0,10)^2 (309 - 1) + (1,96)^2 * 0,50 * 0,50}$$

$$n = \frac{296,7636}{3,08 + 0,9604}$$

$$n = \frac{296,7636}{4,0404} = 73,44 \approx 73 \text{ Empresas}$$

Para seleccionar la segunda muestra se utilizó el muestreo intencionado, en el cual:

El investigador selecciona los elementos que a su juicio son representativos, lo cual exige al investigador un conocimiento previo de la población que se investiga para poder determinar cuáles son las categorías o elementos que se pueden considerar como tipo representativo del fenómeno que se estudia (Tamayo 2000, p.118).



En vista de que se estudia el control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta en contraposición con el control de la Administración Tributaria en materia de deberes formales, se consultó la opinión de los funcionarios del SENIAT relacionados con esta materia, con la finalidad de comparar ambos controles., tomando ocho (8) funcionarios de ésta institución, ya que eran los que estaban disponibles para la fecha de la investigación.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

Las técnicas representan las distintas maneras de recolectar información, Hurtado (2000) señala “la selección de técnicas e instrumentos de recolección de datos implica determinar por cuáles medios o procedimientos el investigador obtendrá la información necesaria para alcanzar los objetivos de la investigación” (p.135). En este caso se emplearon como técnicas el análisis documental y la encuesta. Los instrumentos constituyen los medios materiales que se utilizan para recoger y almacenar la información.

Para la técnica del análisis documental se recopiló, seleccionó y analizaron informaciones de fuentes impresas y legales con la finalidad de alcanzar los objetivos que requieran este tipo de información.

Para la técnica de la encuesta se diseñaron dos cuestionarios con la finalidad de obtener datos directamente de la realidad, el primero de estos cuestionarios se aplicó a los empresarios del Municipio Libertador del Estado Mérida integrantes de la muestra, diseñado con veintidós (22) preguntas de tipo cerradas y de elección múltiple y una (1) abierta, orientado a recabar información acerca de los mecanismos que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta para el cumplimiento de los deberes formales y el otro cuestionario se aplicó a los funcionarios del SENIAT de la oficina Mérida, diseñado con ocho (8) preguntas, (7) cerradas de elección múltiple con la posibilidad de hacer las observaciones pertinentes y (1) abierta, con la finalidad de obtener información sobre los mecanismos que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales por parte de los

contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

### ***Técnicas de Procesamiento y Análisis de los datos***

Una vez recolectada la información es importante considerar que la misma debe ser procesada y analizada con la finalidad de presentar los resultados de la investigación.

Los datos obtenidos de la revisión documental se procesaron utilizando el análisis y síntesis, con el propósito de sintetizar y esquematizar la información relevante para el cumplimiento de los objetivos de la investigación. Los datos obtenidos de la aplicación de los cuestionarios se procesaron utilizando técnicas y procedimientos estadísticos de frecuencias y porcentajes, presentando la información mediante la utilización de cuadros y gráficos que permitan sintetizar la información para proceder a su análisis y alcanzar los objetivos planteados.

### ***Validez y confiabilidad de los instrumentos***

Los instrumentos se validaron utilizando la técnica denominada juicio de expertos, a los cuales se les entregaron los instrumentos de recolección de información a aplicar (cuestionarios), con la finalidad de que realizaran un análisis de los objetivos, las variables y sus respectivos indicadores con las preguntas contenidas en cada uno de los cuestionarios. Por medio del análisis y observaciones que efectuaron estos expertos se verificó que los instrumentos estuvieran adecuadamente diseñados y se tomaron en consideración las observaciones y recomendaciones presentadas por los mismos. La confiabilidad de los datos recolectados se garantizó mediante la aplicación directa de los instrumentos por parte del investigador.

## **CAPÍTULO IV**

### **ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

En el presente Capítulo se presentan los resultados derivados tanto del análisis documental, así como los datos obtenidos de la aplicación de los instrumentos de recolección de información, específicamente de los cuestionarios (tanto el aplicado a los empresarios adscritos al la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida y el aplicado a los Funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida).

El análisis se realizó tomando en consideración los objetivos específicos de la investigación, presentando las preguntas con sus respectivas respuestas, mediante cuadros de frecuencias y porcentajes, con su gráfico y análisis. Con el propósito de presentar la información de manera clara y concisa de acuerdo con la metodología desarrollada.

#### **Deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta**

El objetivo específico 1 estaba referido a identificar los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta, los mismos se encuentran establecidos concretamente en el Código Orgánico Tributario como instrumento legal que regula la tributación en Venezuela y en la Ley de Impuesto Sobre La Renta que es la norma específica que contiene todos los aspectos relativos a este impuesto.

Con la finalidad de dar cumplimiento a este objetivo se procedió a realizar un análisis documental de los textos y normativa legal relacionada con el tema objeto de estudio, a manera de recapitulación se puede comentar lo siguiente:

### **Código Orgánico Tributario**

El Código Orgánico Tributario de 2001 (en lo sucesivo COT), establece los siguientes deberes formales:

- a. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
- b. Emitir o exigir comprobantes.
- c. Llevar libros o registros contables o especiales.
- d. Presentar declaraciones y comunicaciones.
- e. Permitir el control de la Administración Tributaria.
- f. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria.
- g. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.

Además el artículo 145 ejusdem establece que 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 señala específicamente:

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.
  - 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.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.

3. 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 imponible.
4. 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.
5. 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.
6. 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.
7. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.

### **Ley de Impuesto Sobre La Renta**

Los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes de este impuesto se pueden enumerar a continuación:

- a. Inscripción en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.), de las personas naturales y herencias yacentes: dentro de los seis (6) meses siguientes al inicio del primer ejercicio gravable.
- b. Inscripción en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.), de las personas jurídicas: dentro del primer mes contado a partir de la fecha de constitución o inicio de las actividades de su primer ejercicio gravable.
- c. Notificar el cambio de directores, administradores, razón o denominación, domicilio fiscal, actividad principal y cese, suspensión o paralización de la

actividad económica habitual dentro del mes siguiente a la fecha en que ocurra el cambio.

- d. Solicitar autorización para realizar el cambio de ejercicio antes de hacerlo efectivo, destrucción de inventario y modificación de la vida útil de los activos.
- e. Exhibir públicamente el Registro de Información Fiscal (R.I.F.) y la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio anterior.
- f. Presentar las declaraciones definitivas de Impuesto Sobre La Renta durante los tres (3) meses siguientes al cierre del ejercicio.
- g. Presentar declaraciones estimadas de Impuesto Sobre La Renta durante el sexto (6to) mes siguiente al cierre del ejercicio.
- h. Todos los contribuyentes sometidos a la Ley de Impuesto Sobre La Renta y al régimen de ajuste por inflación, deberán inscribirse en el Registro de Activos Revaluados.
- i. Llevar los libros auxiliares del ajuste por inflación y registros contables correspondientes de conformidad con lo establecido en el Reglamento.
- j. Presentar declaración informativa sobre inversiones en jurisdicciones de baja imposición fiscal, junto con la declaración definitiva de rentas.
- k. Preparar la declaración informativa de las operaciones realizadas con partes vinculadas domiciliadas en el exterior, para presentarla en el mes de junio siguiente a la fecha de cierre fiscal.
- l. Presentar solicitud del registro del inmueble que sirva a su propietario de vivienda principal, dentro de un (1) año contado a partir de la fecha en que se habite el inmueble.
- m. Presentar planilla de autoliquidación y pago de anticipo de impuesto antes de registrar la enajenación de un inmueble.
- n. Informar por escrito la adquisición de un inmueble para ser utilizado como vivienda principal, sin haber enajenado el inscrito, dentro de los noventa (90) días siguientes a la adquisición de la nueva vivienda.
- o. Todos los contribuyentes y responsables que emitan facturas y documentos equivalentes que autorice la Administración tributaria, relacionados con la

ejecución de operaciones correspondientes a la actividad del contribuyente deben cumplir con las disposiciones vigentes establecidas por la Administración Tributaria sobre la impresión y emisión de facturas en materia de Impuesto al Valor Agregado y las demás disposiciones que a tal efecto se dicten.

### **Bases Teóricas y Legales del Control Interno Organizacional**

El objetivo específico 2 estaba orientado a describir las bases teóricas y legales del control interno, este punto se desarrollo ampliamente en el Capítulo II, en el cual se realizó la definición del control interno, se plasmaron los objetivos, elementos, clasificación, se hizo mención acerca del control interno tributario, que es el objeto de estudio de la presente investigación. En cuanto a las bases legales a continuación se presenta el siguiente cuadro, en el cual se muestra un resumen de las leyes que se utilizaron en la investigación:

#### **Cuadro 4**

##### **Leyes relacionadas con el Control Interno**

<b>Constitución del República Bolivariana de Venezuela</b>	<b>Código Orgánico Tributario</b>	<b>Ley de Impuesto Sobre la Renta</b>
<b>Principios Tributarios</b> Constitucionales Generalidad Legalidad Igualdad Progresividad No Confiscatoriedad Justicia Tributaria	<b>Deberes Formales</b> Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas. Emitir o exigir comprobantes. Llevar libros o registros contables o especiales. Presentar declaraciones y comunicaciones. Permitir el control de la Administración Tributaria. Informar y comparecer ante la Administración Tributaria. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales.	<b>Deberes Formales</b> Inscripción en el (R.I.F.) Notificar cambios. Solicitar autorización para realizar el cambio de ejercicio antes de hacerlo efectivo, destrucción de inventario y modificación de la vida útil de los activos. Exhibir públicamente el (R.I.F.) y la Declaración Definitiva de Rentas del ejercicio anterior. Presentar las declaraciones definitivas de I.S.L.R. Presentar declaraciones estimadas de I.S.L.R. Inscripción en el R.A.R. Llevar los libros auxiliares del A.P.I. Cumplir con las normas de emisión de facturas y documentos equivalentes.

**Fuente:** Elaboración Propia (2006)

**Mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto  
Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio  
Libertador del Estado Mérida**

Con la finalidad de alcanzar el objetivo específico 3, referido a diagnosticar los mecanismos del control interno que utilizan los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta para cumplir con los deberes formales, en el Municipio Libertador del Estado Mérida se aplicó un cuestionario Dirigido a los Empresarios adscritos a la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida, para lo cual se plantearon una serie de interrogantes entre ellas se pueden mencionar:

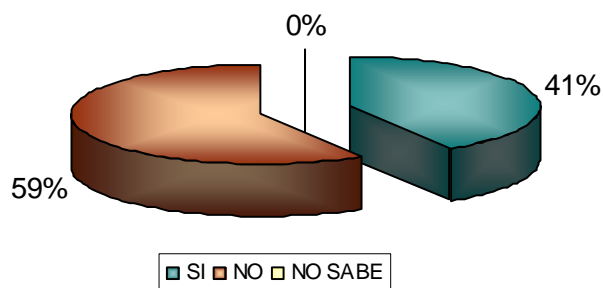
En primer lugar se les consultó a los empresarios sí en sus empresas existían manuales de funciones, los resultados se presentan a continuación:

**Cuadro 5**

**Existencia de Manuales de Funciones**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	30	41
NO	43	59
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 2. Existencia de Manuales de Funciones**



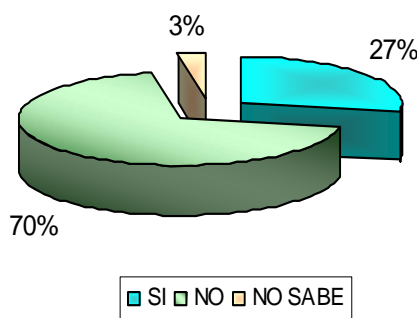
Como se puede observar en el cuadro 5 y gráfico 2, del total de encuestados 59% señalan que en sus empresas no existen manuales de funciones, lo cual indica una debilidad en el manejo administrativo, mientras que 41% restante indican que sí existen estos instrumentos. En este mismo orden de ideas se les preguntó si en sus empresas existían manuales de procedimientos, obteniendo los siguientes datos:

### **Cuadro 6**

#### **Existencia de Manuales de Procedimientos**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	20	27
NO	51	70
NO SABE	2	3
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



#### **Gráfico 3. Existencia de Manuales de Procedimientos**

En este caso 70% de los empresarios encuestados indicaron que en sus empresas no existen manuales de procedimientos, lo cual incide negativamente en el sistema de control interno de estas empresas, mientras 24% afirmaron que existen y 3% que desconocen si existen estos manuales. Seguidamente se les consulto a las veinte (20)

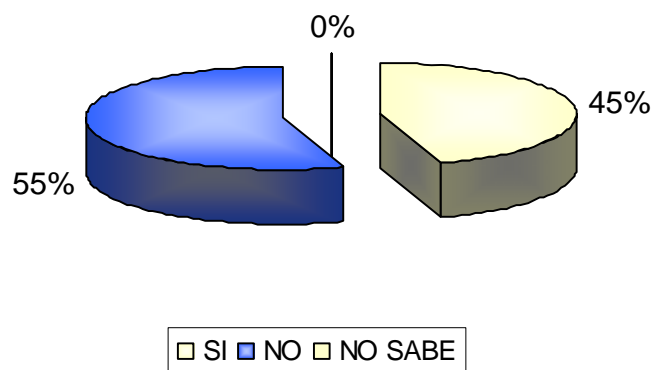
empresas que respondieron afirmativamente, sí en sus empresas existían manuales de procedimientos tributarios, obteniendo la siguiente información:

**Cuadro 7**

**Existencia de Manuales de Procedimientos Tributarios**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	9	45
NO	11	55
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>20</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 4. Existencia de Manuales de Procedimientos Tributarios**

Tal y como se aprecia en el cuadro 7 y gráfico 4, de las veinte (20) empresas que afirman que en sus empresas existen manuales de procedimientos sólo 45% afirman que cuentan con manuales de procedimientos tributarios y 55% indican que en sus empresas no existe este tipo de manuales.

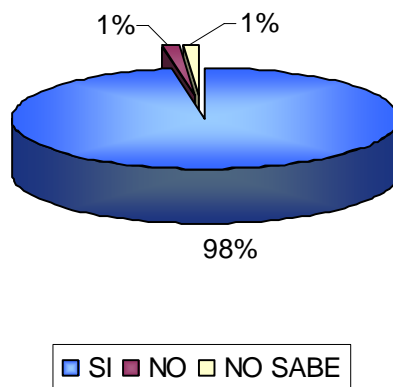
Posteriormente se les consultó acerca de que sí en sus empresas se ejercen controles administrativos y contables, los resultados de esta interrogante se muestran a continuación:

#### **Cuadro 8**

##### **Existencia de Controles Internos Administrativos y Contables**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	71	98
NO	1	1
NO SABE	1	1
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 5. Existencia de Controles Internos Administrativos y Contables**

Con respecto a esta interrogante se observa que la mayoría de los empresarios, es decir, 98% afirman que en sus empresas se ejercen controles internos administrativos y contables, mientras que 1% señalaron que no y 1% que no saben.

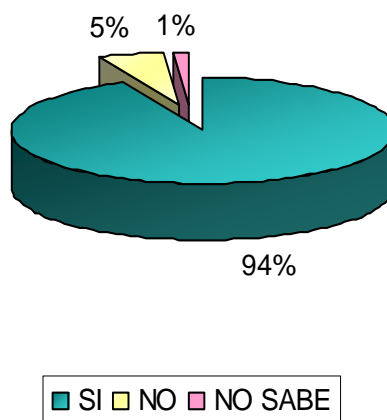
Adicionalmente se les preguntó sí en sus empresas existe una unidad que maneje el área tributaria, se obtuvo lo siguiente:

### Cuadro 9

#### Existencia de una unidad que maneje el área tributaria

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	68	94
NO	4	5
NO SABE	1	1
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 6. Existencia de una unidad que maneje el área tributaria**

Como se puede apreciar en el cuadro 9 y gráfico 6, la mayoría de los empresarios encuestados, es decir, 94% afirma que sí existe en sus organizaciones una unidad que maneje el área tributaria, mientras que 5% indicaron que no y señalaron que lo lleva un contador externo y 1% restante indicaron que desconocen esta información.

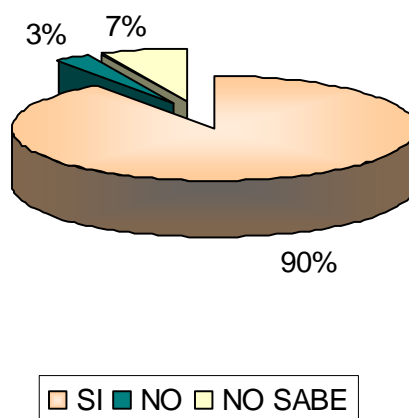
En este orden de ideas se les preguntó sí el personal que tiene a cargo el ámbito tributario está plenamente capacitado para desempeñarse en esa área y los empresarios respondieron de la siguiente manera:

#### Cuadro 10

##### Capacitación del personal que maneja el área tributaria

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	66	90
NO	2	3
NO SABE	5	7
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 7. Capacitación del personal que maneja el área tributaria**

En esta interrogante se puede apreciar que del total de encuestados 90% afirma que el personal que tiene a cargo el ámbito tributario está plenamente capacitado para desempeñarse en esa área, 3% señala que no y 7% que no sabe en vista de que señalan que esta área es manejada por contadores externos y los empresarios no tienen la certeza de que se encuentren plenamente capacitados.

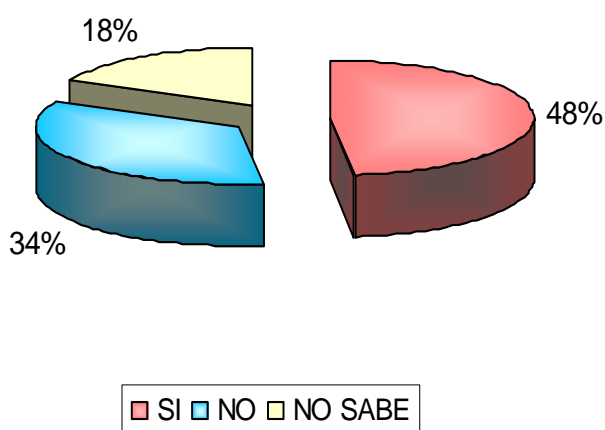
Seguidamente se les consultó acerca de que sí el personal de sus empresas personal reciben adiestramiento en el área tributaria, obteniendo la siguiente información:

### Cuadro 11

#### Adiestramiento del personal que maneja el área tributaria

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	35	48
NO	25	34
NO SABE	13	18
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 8. Adiestramiento del personal que maneja el área tributaria**

Con respecto adiestramiento que reciben al personal de sus empresas en el área tributaria, se puede observar en el cuadro 11 y gráfico 8, que del total de encuestados 48% afirman que al personal de sus empresas sí reciben adiestramiento en esta área, destacando que realizan cursos, asisten a charlas, entre otros; mientras 38% señalan que no y 18% desconocen esta información.

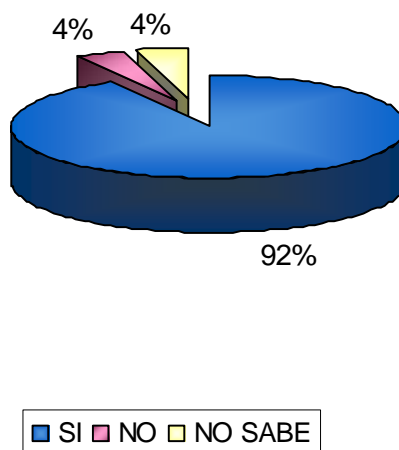
Posteriormente se les consultó si se encuentran bien definidas las funciones del personal que tiene a su cargo el área tributaria, obteniendo las siguientes respuestas:

## Cuadro 12

### Definición de las funciones del personal que maneja el área tributaria

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	67	92
NO	3	4
NO SABE	3	4
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 9. Definición de las funciones del personal que maneja el área tributaria**

En cuanto a la definición de las funciones del personal que tiene a su cargo el área tributaria (referentes al cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios), la mayoría de los empresarios encuestados, es decir, 92% indican que sí se encuentran bien definidas, 4% señalan que no y 4% indican que desconocen esta información.

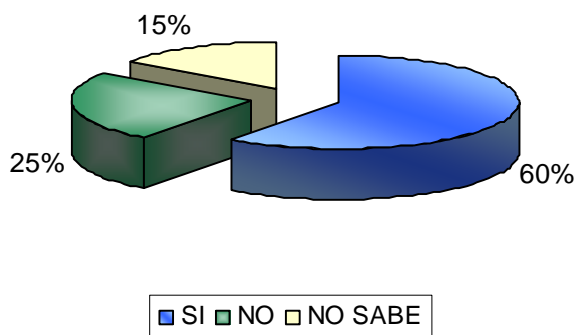
Otra de las interrogantes estaba referida a la existencia de normas de control interno aplicables al Impuesto Sobre la Renta, obteniendo las siguientes respuestas:

**Cuadro 13**

**Existencia de Normas de Control Interno aplicables al Impuesto Sobre la Renta**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	44	60
NO	18	25
NO SABE	11	15
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 10. Existencia de Normas de Control Interno aplicables al Impuesto Sobre la Renta**

De acuerdo con lo que se puede observar en el cuadro 13 y gráfico 10, del total de empresarios encuestados, 60% afirman que en sus empresas sí existen normas de control interno aplicables al Impuesto Sobre La Renta, mientras que 25% señalan que no y 15% desconoce esta información. Sin embargo, como se mencionó en los cuadros 5,6 y 7 la mayoría de los empresarios no cuentan con manuales de funciones, de procedimientos incluyendo los tributarios, ya que sólo 24% afirmaron contar con manuales de procedimientos.

Seguidamente se realizaron una serie de interrogantes referidas en sí al cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta, en



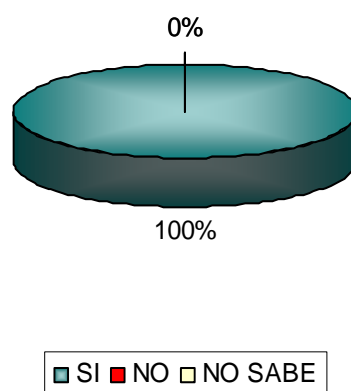
primer lugar se les consultó si sus empresas se inscribieron oportunamente en el Registro de Información Fiscal (R.I.F), obteniendo la siguiente información:

**Cuadro 14**

**Inscripción oportuna en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.)**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	73	100
NO	0	0
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 11. Inscripción oportuna en el Registro de Información Fiscal (R.I.F.)**

La totalidad de los empresarios encuestados afirmaron que sus empresas se inscribieron oportunamente en el Registro de Información Fiscal (R.I.F).

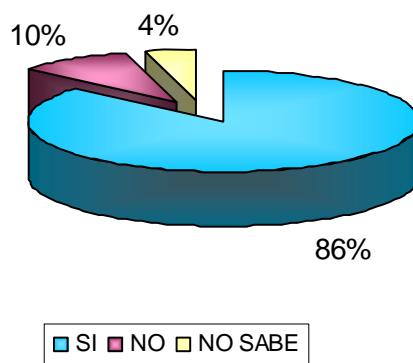
En este orden de ideas se les preguntó si comunican a la Administración Tributaria cualquier cambio (de directores, administradores, domicilio, razón social, actividad principal), las respuestas se presentan a continuación:

### Cuadro 15

**Comunicación a la Administración Tributaria de cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, razón social, actividad principal)**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	63	86
NO	7	10
NO SABE	3	4
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gr3fico 12. Comunicaci3n a la Administraci3n Tributaria de cualquier cambio (directores, administradores, domicilio, raz3n social, actividad principal)**

Con respecto a esta interrogante se pudo conocer que 86% de los empresarios encuestados afirman que comunican a la Administraci3n Tributaria cualquier cambio (de directores, administradores, domicilio, raz3n social, actividad principal), mientras que 10% se3alaron que no y 4% lo desconoce. Posteriormente se les pregunt3 s3 exhiben p3blicamente el R.I.F., y la Declaraci3n de Impuesto Sobre La Renta, s3 cumplen con la obligaci3n de las empresas de llevar los libros de contabilidad (Libro Diario, Mayor e Inventario), exigidos por el C3digo de Comercio, s3 conservan los libros, registros y documentos durante el plazo exigido por las leyes y s3 presentan la

declaración de Impuesto Sobre La Renta durante los tres (03) meses siguientes al cierre del ejercicio, obteniendo lo siguiente:

#### **Cuadro 16**

##### **Cumplimiento de deberes formales**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	73	100
NO	0	0
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME

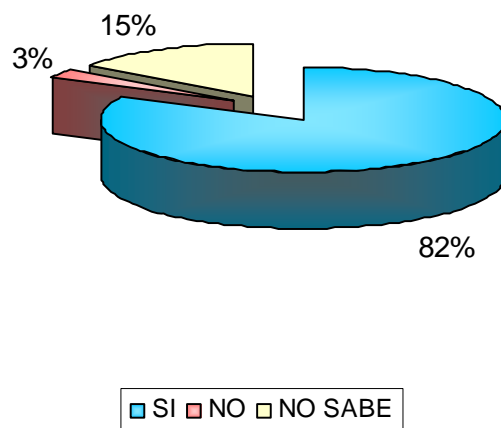
Con respecto al cumplimiento de los deberes formales referidos a exhibir públicamente el R.I.F., y la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, la obligación de las empresas de llevar los libros de contabilidad (Libro Diario, Mayor e Inventario), exigidos por el Código de Comercio, sí conservan los libros, registros y documentos durante el plazo exigido por las leyes y sí presentan la declaración de Impuesto Sobre La Renta durante los tres (03) meses siguientes al cierre del ejercicio, la totalidad de los empresarios encuestados afirman que cumplen con los mismos. Otra de las interrogantes estaba referida a la realización del Ajuste por Inflación Fiscal cada año, los empresarios respondieron lo siguiente:

#### **Cuadro 17**

##### **Aplicación del Ajuste por Inflación Fiscal cada año**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	60	82
NO	2	3
NO SABE	11	15
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 13. Aplicación del Ajuste por Inflación Fiscal cada año**

Con respecto al deber de los empresarios de realizar el ajuste por inflación fiscal cada año se pudo conocer que del total de empresarios encuestados 82% afirma que realizan este ajuste, 15% respondió que no y 3% que desconoce esta información.

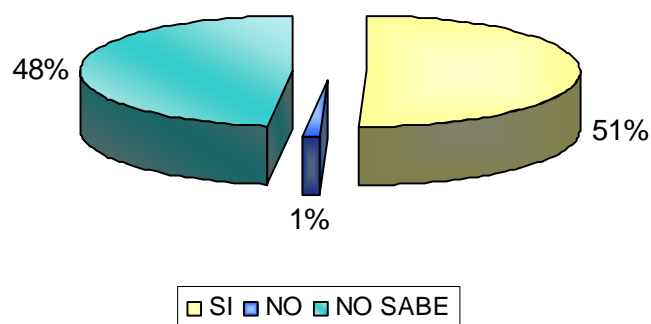
Luego se les preguntó si sus empresas están inscritas en el Registro de Activos Revaluados, obteniendo la siguiente información:

#### **Cuadro 18**

##### **Inscripción en el Registro de Activos Revaluados**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	37	51
NO	1	1
NO SABE	35	48
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 14. Inscripción en el Registro de Activos Revaluados**

Tal y como se aprecia en el cuadro 18 y gráfico 14, del total de empresarios encuestados 51% afirma que están inscritos en el Registro de activos revaluados, 1% señalan que no y 48% desconoce dicha información.

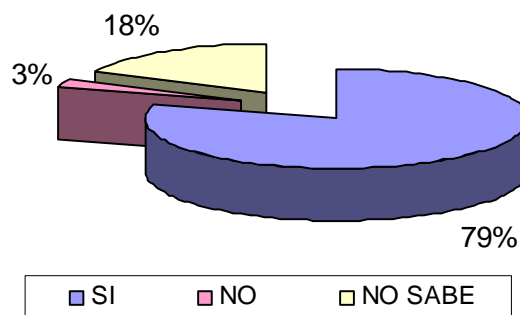
En este orden de ideas se les preguntó sí en sus empresas se llevan los libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta, los empresarios respondieron de la siguiente manera:

**Cuadro 19**

**Existencia de libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	58	79
NO	2	3
NO SABE	13	18
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 15. Existencia de libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación de conformidad con lo establecido en el Reglamento de Impuesto Sobre La Renta**

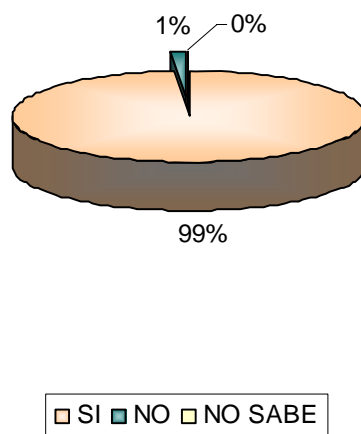
Del total de encuestados 79% afirma que sí llevan los libros auxiliares y registros contables del ajuste por inflación fiscal de conformidad con lo establecido en el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, mientras que 3% respondió que no y 18% que no sabe. Adicionalmente se les consultó si cumplen con el deber de emitir facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria, los empresarios encuestados respondieron de la siguiente manera:

#### **Cuadro 20**

##### **Emisión de facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	72	99
NO	1	1
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 16. Emisión de facturas y/o documentos equivalentes de conformidad con lo establecido por la Administración Tributaria**

Como se puede observar, la mayoría de los empresarios encuestados, es decir 99% afirman que sí cumplen con este deber formal, mientras que sólo 1% señalaron que no.

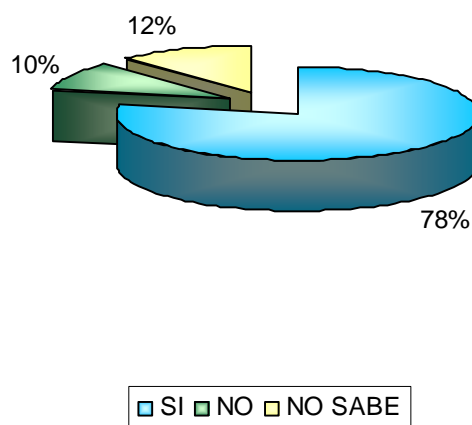
Otra de las interrogantes estaba referida a la obligación de efectuar las retenciones de Impuesto Sobre La Renta, las respuestas fueron las siguientes:

#### **Cuadro 21**

##### **Retenciones de Impuesto Sobre La Renta**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
SI	57	78
NO	7	10
NO SABE	9	12
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 17. Retenciones de Impuesto Sobre La Renta**

Con respecto a la obligación de efectuar las retenciones del Impuesto Sobre La Renta, se pudo conocer que 78% afirma que las efectúa, 10% indicaron que no y 12% desconoce la información.

Adicionalmente se les preguntó si sus empresas han sido fiscalizadas por el SENIAT, obteniendo la información que se detalla a continuación:

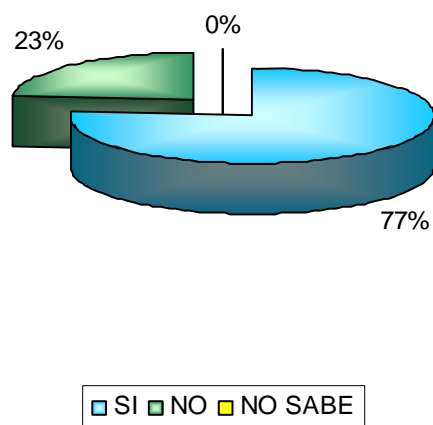
## **Cuadro 22**

### **Fiscalización por parte del SENIAT**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	56	77
NO	17	23
NO SABE	0	0
<b>Total</b>	<b>73</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME





**Gráfico 18. Fiscalización por parte del SENIAT**

Con respecto a esta interrogante se puede apreciar que del total de empresarios encuestados 77% afirman haber sido fiscalizados por el SENIAT y 23% señalan que no.

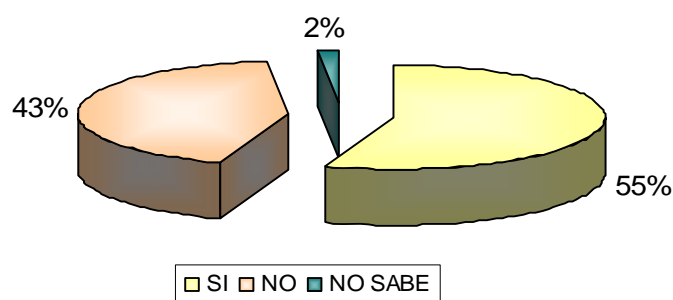
En este orden de ideas se les consultó a los empresarios que fueron fiscalizados si sus empresas han sido sancionadas, los mismos respondieron de la siguiente manera:

### **Cuadro 23**

#### **Imposición de Sanción**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	31	55
NO	24	43
NO SABE	1	2
<b>Total</b>	<b>56</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 19. Imposición de Sanción**

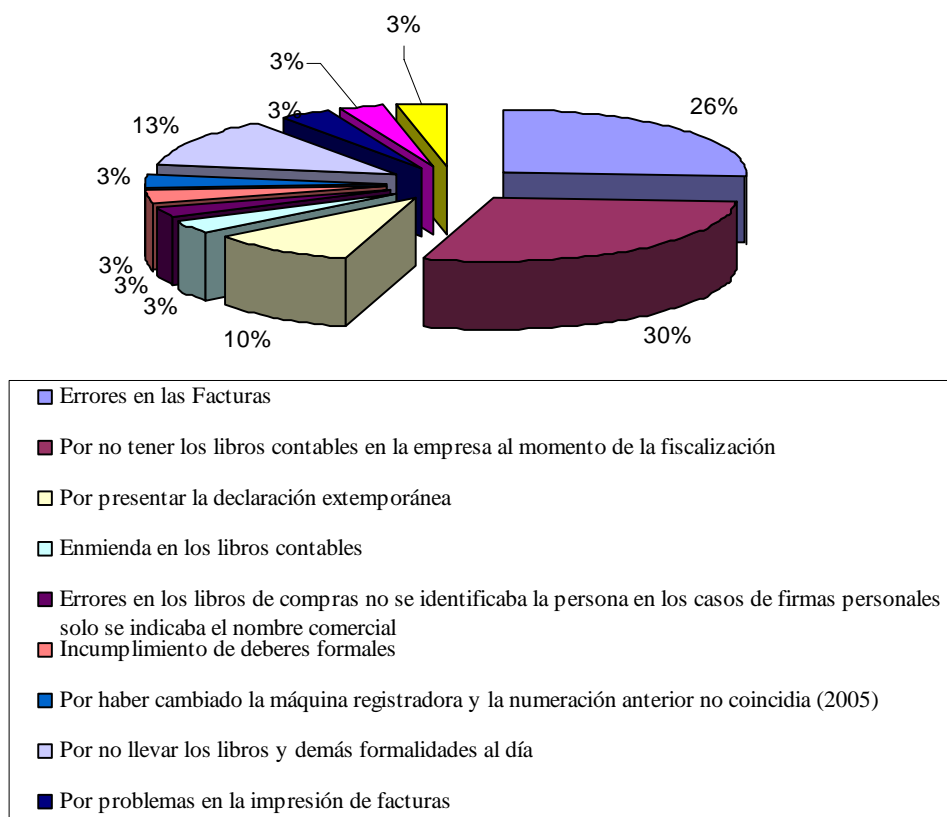
Del total de empresarios que fueron fiscalizados por el SENIAT, 55% afirman que fueron sancionados, 43% señalan que no y 2% indicaron que no saben. Seguidamente se les preguntó a los que fueron sancionados la causa que generó dicha sanción obteniendo la siguiente información:

**Cuadro 24**

**Causas de las Sanciones**

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Errores en las Facturas	8	26
Por no tener los libros contables en la empresa al momento de la fiscalización	9	30
Por presentar la declaración extemporánea	3	10
Enmienda en los libros contables	1	3
Errores en los libros de compras no se identificaba la persona en los casos de firmas personales solo se indicaba el nombre comercial	1	3
Incumplimiento de deberes formales	1	3
Por haber cambiado la máquina registradora y la numeración anterior no coincidía	1	3
Por no llevar los libros y demás formalidades al día	4	13
Por problemas en la impresión de facturas	1	3
Por extravío del libro de Inventario	1	3
Desconoce la razón	1	3
<b>Total</b>	<b>31</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a las empresas adscritas a CACOIME



**Gráfico 20. Causas de las Sanciones**

Como se puede observar en el cuadro 24 y gráfico 20 las causas de la imposición de sanciones se deben a no tener los libros contables en la empresa al momento de la fiscalización (30%), errores en las facturas (26%), por no llevar los libros y demás formalidades al día (13%), por presentar la declaración extemporánea (10%), enmienda en los libros contables (3%), errores en los libros, incumplimiento de deberes formales (3%), por haber cambiado la máquina registradora y la numeración anterior no coincidía (3%), por problemas en la impresión de facturas (3%), por extravío del libro de Inventario (3%) y 3% desconoce la razón. Como se puede observar la mayoría de las causas por las cuales la Administración Tributaria ha impuesto sanciones a las empresas encuestadas están referidas a incumplimientos de los deberes establecidos en las leyes mencionadas anteriormente (Código Orgánico Tributario y Ley de Impuesto Sobre La Renta).

### **Mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta**

El objetivo específico 4 estaba orientado a investigar los mecanismos de control que utiliza la Administración Tributaria para verificar el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta, razón por la cual se aplicó un cuestionario dirigido a los funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida del área de fiscalización, planteándole las siguientes interrogantes:

En primer lugar se les preguntó si han participado en operativos de fiscalización de Impuesto Sobre La Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida, los resultados se presentan a continuación:

#### **Cuadro 25**

##### **Participación en operativos de fiscalización de Impuesto Sobre La Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	8	100
NO	0	0
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida

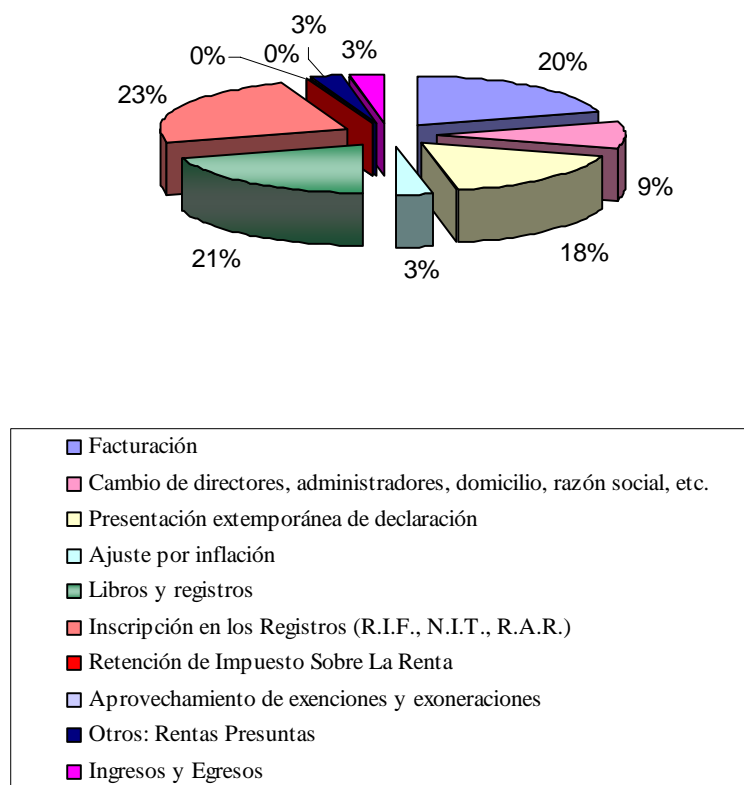
La totalidad de los funcionarios encuestados afirman haber participado en operativos de de fiscalización de Impuesto Sobre La Renta en el Municipio Libertador del Estado Mérida.

Seguidamente se les preguntó en cuáles aspectos se hace énfasis al momento de realizar una fiscalización de Impuesto Sobre La Renta, obteniendo la siguiente información:

**Cuadro 26****Aspectos en los cuáles se hace énfasis en la fiscalización de Impuesto Sobre La Renta**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Facturación	7	20
Cambio de directores, administradores, domicilio, razón social, etc.	3	9
Presentación extemporánea de declaración	6	18
Ajuste por inflación	1	3
Libros y registros	7	21
Inscripción en los Registros (R.I.F., N.I.T., R.A.R.)	8	23
Retención de Impuesto Sobre La Renta	0	0
Aprovechamiento de exenciones y exoneraciones	0	0
Otros: Rentas Presuntas	1	3
Ingresos y Egresos	1	3
<b>Total</b>	<b>34</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida



**Gráfico 21. Aspectos en los cuáles se hace énfasis en la fiscalización de Impuesto Sobre La Renta**

Como se puede observar en el cuadro 25 y gráfico 23 los aspectos en los cuales los funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida hacen énfasis al momento de realizar una fiscalización de Impuesto Sobre La Renta son los siguientes:

- Inscripción en los Registros: R.I.F., N.I.T., R.A.R (23%),
- Libros y registros (21%), facturación (20%),
- Presentación extemporánea de declaraciones (18%),
- Cambio de directores, administradores, domicilio, razón social (9%),
- Ajuste por inflación (3%), aprovechamiento de exenciones y exoneraciones (3%)  
y
- Rentas presuntas (3%).

Luego se les preguntó sí al realizar las fiscalizaciones utilizan programas específicos, los funcionarios respondieron de la siguiente manera:

#### **Cuadro 27**

##### **Utilización de programas específicos para realizar las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	8	100
NO	0	0
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida

La totalidad de los funcionarios afirman que utilizan programas específicos para realizar las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta y mencionaron los siguientes:

- a. Control Tributario
- b. Presencia Fiscal
- c. Verificación de Deberes Formales

Posteriormente se les consultó sí los programas de fiscalización contienen los procedimientos a utilizar para realizar dicha fiscalización, obteniendo la siguiente información:

#### **Cuadro 28**

##### **Procedimientos contenidos en los programas de fiscalización**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	8	100
NO	0	0
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida

La totalidad de los funcionarios señalaron que los programas de fiscalización contienen los procedimientos a utilizar para realizar dicha fiscalización

Adicionalmente se les preguntó su opinión sobre cuáles son los principales incumplimientos de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta que han observado en los contribuyentes del Estado Mérida, los funcionarios ofrecieron las siguientes respuestas:

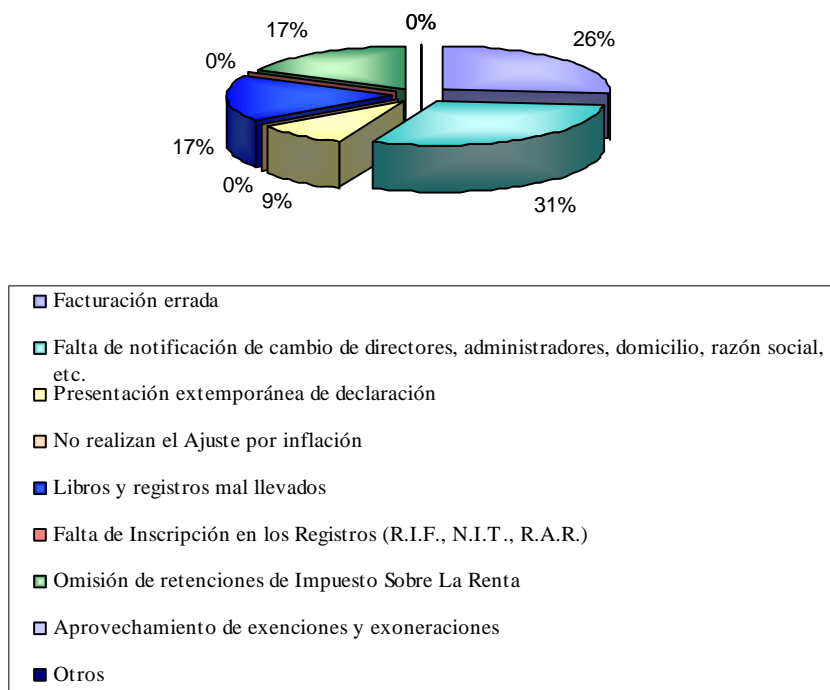
#### **Cuadro 29**

##### **Principales incumplimientos de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta por parte de los contribuyentes del Estado Mérida**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Facturación errada	6	26
Falta de notificación de cambio de directores, administradores, domicilio, razón social, etc.	7	31
Presentación extemporánea de declaración	2	9
No realizan el Ajuste por inflación		0
Libros y registros mal llevados	4	17
Falta de Inscripción en los Registros (R.I.F., N.I.T., R.A.R.)	0	0
Omisión de retenciones de Impuesto Sobre La Renta	4	17
Aprovechamiento de exenciones y exoneraciones	0	0
Otros	0	0
<b>Total</b>	<b>23</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida





**Gráfico 22. Principales incumplimientos de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta por parte de los contribuyentes del Estado Mérida**

Según la opinión de los funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida, los principales incumplimientos que han observado en los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta en el Estado Mérida son los siguientes:

- Falta de notificación de cambio de directores, administradores, domicilio, razón social (31%),
- Facturación errada (26%),
- Libros y Registros mal llevados (17%),
- Omisión de retenciones de Impuesto Sobre La Renta (17%) y
- Presentación extemporánea de declaraciones (9%).

Como se puede observar, la opinión de los funcionarios guarda relación con la información que suministraron los empresarios en cuanto a las causas de imposición de sanciones que se presentaron en el cuadro 24 y gráfico 20.

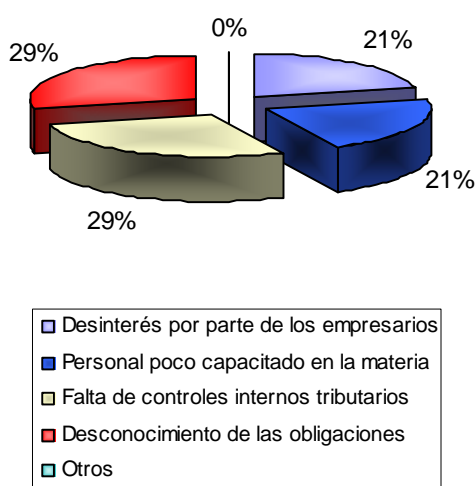
En este orden de ideas se les consultó a los funcionarios su opinión sobre cuáles serían las posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta, los mismos respondieron lo siguiente:

### Cuadro 30

#### Posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta

Respuestas	Frecuencia	Porcentaje
Desinterés por parte de los empresarios	3	21
Personal poco capacitado en la materia	3	21
Falta de controles internos tributarios	4	29
Desconocimiento de las obligaciones	4	29
Otros	0	0
<b>Total</b>	<b>14</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos del cuestionario aplicado a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida



**Gráfico 23. Posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta**

De acuerdo con la opinión de los Funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida, las posibles causas que originan el incumplimiento de los deberes formales se deben a:

- a) La falta de controles internos tributarios (29%),
- b) El desconocimiento de las obligaciones (29%),
- c) El desinterés por parte de los empresarios y el personal poco capacitado en la materia (21%).

Posteriormente se les preguntó a los funcionarios sobre los mecanismos de control utiliza la Administración Tributaria en el Municipio Libertador del Estado Mérida para verificar el cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta, los mismos respondieron que utilizan los siguientes:

- a. SIVIT (Sistema Integral Venezolano de Información Tributaria)
- b. Operativos de Verificación de deberes formales
- c. Selección de los Contribuyentes por sectores y actividad económica

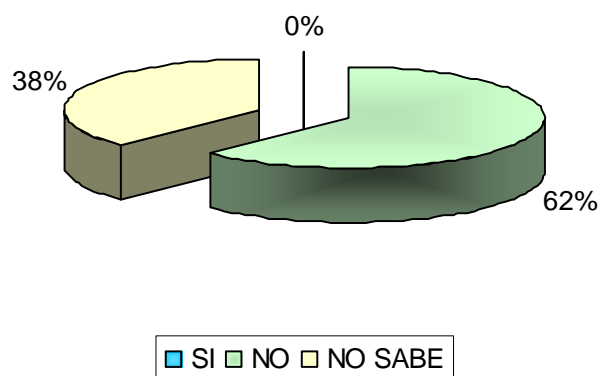
Finalmente, se les preguntó a los funcionarios su opinión acerca de que sí los contribuyentes utilizan algún tipo de control interno que les permita cumplir sus obligaciones tributarias, los mismos ofrecieron las siguientes respuestas:

### **Cuadro 31**

#### **Opinión de los Funcionarios del SENIAT sobre el control interno que utilizan los contribuyentes para cumplir sus obligaciones tributarias**

<b>Respuestas</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
SI	0	0
NO	5	63
NO SABE	3	38
<b>Total</b>	<b>8</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos de los cuestionarios aplicados a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida



**Gráfico 24. Opinión de los Funcionarios del SENIAT sobre el control interno que utilizan los contribuyentes para cumplir sus obligaciones tributarias**

Del total de funcionarios encuestados 63% consideran que los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta en el Estado Mérida no utilizan ningún tipo de control interno que les permita cumplir con sus obligaciones tributarias y 38% señalaron que desconocen esta información, es importante acotar que ninguno de los encuestados respondió de manera afirmativa, y además indicaron que muchas de las empresas contratan los servicios de un contador quién los asesora, sin embargo existen detalles que pasan por alto y además los que señalaron que no acotan que no lo aplican por cuanto los contadores que prestan el servicio son eventuales, y en muchos casos no son valorados.

#### **Comparación del control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta del Municipio Libertador del Estado Mérida con el control de la Administración Tributaria en materia de Deberes Formales**

El objetivo específico 5 estaba referido a contrastar el control interno de los contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta del Municipio Libertador con el control de la Administración Tributaria en materia de deberes formales, para ello se compararon las respuestas otorgadas tanto por los empresarios como por los

funcionarios del SENIAT, así como materiales referidos a los operativos que actualmente lleva a cabo la Administración Tributaria. En este sentido se llegó a los siguientes resultados:

- a. La mayoría de los contribuyentes del Impuesto Sobre la Renta encuestados no cuentan con manuales, ni de funciones ni de procedimientos (incluyendo los de procedimientos tributarios), a pesar de esto señalan que en sus empresas se efectúan controles internos administrativos y contables, en materia específica de Impuesto Sobre La Renta no todos los contribuyentes cuentan con mecanismos de control interno tributario que le permitan: Prever multas, actos de reparos, intereses moratorios y demás accesorios, enfrentar con éxito las fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria, obtener información confiable y oportuna para la toma de decisiones, fiel cumplimiento del ordenamiento jurídico, normas y procedimientos establecidos por el Estado, evitar la evasión y omisión fiscal, determinar, controlar y dirigir los mecanismos empleados para la determinación y pago de las obligaciones tributarias, minimizar el margen de error en la en la contabilización del tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de los deberes formales, garantizar la correcta y oportuna evaluación y requerimiento de la gestión de los tributos para prevenir posibles desviaciones de las normativas establecidas en la organización, diseñar mecanismos de planificación fiscal.
- b. Es importante señalar que a pesar de que los contribuyentes afirman en la mayoría de los casos cuando se les consultó acerca del cumplimiento de los deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta que cumplen con dichos deberes, se observó que las causas principales por las cuales la Administración Tributaria les impone sanciones a los sujetos pasivos se deben al incumplimiento de deberes formales, de acuerdo con los que señalan tanto los empresarios como los funcionarios del SENIAT.
- c. En materia de sanciones al comparar las respuestas tanto de los funcionarios como de los empresarios se pudo conocer que coinciden en algunas, y los porcentajes son similares, tal como se puede apreciar en el siguiente cuadro:

### **Cuadro 32**

#### **Comparación de las causas de sanciones entre los empresarios y los funcionarios del SENIAT**

<b>Respuestas</b>	<b>% Funcionarios</b>	<b>% Empresarios</b>
Errores en las Facturas	26	29
Por presentar la declaración extemporánea	9	10
Incumplimientos relacionados con los libros contables	17	49
Incumplimiento de otros deberes formales	17	12
Falta de notificación de cambio de directores, administradores, domicilio, razón social, etc.	31	0
<b>Total</b>	<b>100</b>	<b>100</b>

**Fuente:** Elaboración Propia 2006. Con base en los datos de los cuestionarios aplicados a los Funcionarios del SENIAT Oficina Mérida y a los empresarios adscritos a CACOIME

Para realizar esta comparación se tomaron en cuenta las opiniones tanto de los empresarios como de los funcionarios del SENIAT, considerando las respuestas comunes de ambas muestras, tomando la información de los Cuadros 24 y 29, destacando que se agruparon algunas de las alternativas por ejemplo en el caso de los empresarios se sumaron los porcentajes relacionados con los errores en las facturas con los problemas en la impresión de facturas; los relacionados con los errores en los libros; y se agruparon los demás incumplimientos de deberes formales señalados por los empresarios (cuadro 24), de igual manera se realizó con las respuestas de los funcionarios (cuadro 30), destacando que existen similitudes en las alternativas relacionadas con los errores en las facturas, presentación extemporánea de declaraciones e incumplimiento de otros deberes formas y se observan diferencias en las alternativas relacionadas con los libros contables y la falta de notificaciones de cambios de directores, administradores, domicilio, razón social.

En cuanto al control interno aplicable al Impuesto Sobre La Renta 60% de los empresarios afirman contar con dicho control, sin embargo, la mayoría de los funcionarios (68%) opinan que los contribuyentes no cuentan con un sistema de control interno que les permita cumplir con sus obligaciones tributarias.

- d. En lo que respecta a la capacitación del personal que maneja el área tributaria, la mayoría (60%) de los empresarios señalaron que cuentan con personal apto, mientras que los funcionarios del SENIAT consideran que el personal poco capacitado en el área tributaria es una de las causas por las cuales se origina el incumplimiento de deberes formales.

## **CAPÍTULO V**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

En este Capítulo se presentan las conclusiones y recomendaciones, que se originaron del análisis efectuado tanto a los datos recolectados mediante la revisión documental como de los datos obtenidos mediante la aplicación de los cuestionarios dirigidos a los Empresarios adscritos a la Cámara de Comercio e Industria del Estado Mérida como a los Funcionarios del SENIAT de la Oficina Mérida relacionados específicamente con el área de fiscalización.

#### **Conclusiones**

1. Los deberes formales son obligaciones que deben cumplir los contribuyentes, responsables y terceros; en atención a las disposiciones establecidas en las leyes tributarias, en materia de Impuesto Sobre La Renta, estos deberes se encuentran establecidos tanto en el Código Orgánico Tributario, la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento.
2. El control interno comprende el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que de manera coordinada se adoptan en un negocio para salvaguardar sus activos, verificar su exactitud y confiabilidad en su información financiera, promover la eficiencia operacional y provocar la adhesión a las políticas precisadas por la administración.
3. Las obligaciones tributarias de las empresas establecidas por el Estado venezolano, han originado la necesidad de estas organizaciones de establecer controles que garanticen el cumplimiento de las mismas. De esta necesidad surge el Control Interno Tributario, basándose en el enfoque tradicional y la nueva concepción de control



interno (COSO), tomando en consideración estos enfoques el control interno tributario se puede definir como un proceso ejecutado por la junta directiva, la gerencia y otro personal de la empresa diseñado para proporcionar seguridad razonable con miras a la consecución de objetivos en las siguientes categorías: Efectividad de objetivos, confiabilidad en la información tributaria, cumplimiento de las leyes y regulaciones tributarias.

4. El control interno tributario, está orientado a planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de pago correcto de los tributos y minimizar el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento del ordenamiento legal establecido por la administración tributaria, velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal, garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.

5. La Administración Tributaria utiliza programas con procedimientos específicos para efectuar las fiscalizaciones de Impuesto Sobre La Renta y además en ejercicio de las facultades que le otorga el C.O.T y como el organismo encargado de recaudar los tributos de carácter nacional ejecuta planes, dentro de los cuales se puede mencionar uno de los más importantes a nivel nacional como es el Plan Evasión Cero, que se basa en la verificación de cumplimiento de deberes formales en materia de los diferentes impuestos. Los planes que se ejecutan en el marco del Plan Evasión Cero, por el SENIAT tienden a ser más exigentes, ya que a partir de su inicio en Julio del año 2003 se ha ido incorporando en cada una de las instancias de esta organización y en la actualidad forma parte de la política y la gestión tributaria.

6. El Plan Evasión Cero se puede definir como “...una filosofía de trabajo y de acción tendente a disminuir los índices de evasión fiscal presente en el país, y para consolidar la Cultura Tributaria en la sociedad venezolana” (SENIAT, 2004, p. 7). Este plan nacional ha incluido labores de divulgación, a través de operativos de concientización a los contribuyentes y la ciudadanía en general, posteriormente desde el año 2004 este plan “...se ha concentrado en la verificación de los deberes

tributarios formales, cumplida por las divisiones de fiscalización de las diferentes Gerencias Regionales del SENIAT, bajo la conducción de la gerencia de Fiscalización” (SENIAT, 2004, p. 8).

7. La mayoría de las empresas adscritas a CACOIME encuestadas no cuentan con manuales administrativos (ni de funciones ni de procedimientos), que les permitan mejorar su gestión.

8. En materia específica de Impuesto Sobre La Renta no todos los contribuyentes cuentan con mecanismos de control interno tributario que le permitan cumplir con los objetivos este tipo de control y de esta manera cumplir con todas las obligaciones tributarias establecidas en los dispositivos legales y disminuir el riesgo de imposición de sanciones por parte de la Administración Tributaria.

9. La mayor parte de las sanciones que les son impuestas a los contribuyentes por la Administración Tributaria se deben principalmente al incumplimiento de deberes formales en materia de Impuesto Sobre La Renta.

10. La mayoría de los contribuyentes no cuentan con un sistema de control interno tributario que les permita cumplir con sus obligaciones en esta materia, mientras que la Administración Tributaria es una organización con una estructura bastante sólida, con miras hacia la excelencia tal y como lo establece su visión, además cuenta con una planificación orientada a disminuir el incumplimiento de los deberes formales de los diferentes impuestos así como la disminución de la evasión y elusión fiscal.

### **Recomendaciones**

Los contribuyentes tanto del Impuesto Sobre La Renta, como de los demás impuestos, deben tomar conciencia de la importancia del cumplimiento de los deberes formales y los riesgos que corren por el incumplimiento de los mismos ante una fiscalización por parte de la Administración Tributaria.

Los empresarios también deben considerar la importancia de los manuales administrativos dentro de toda organización, ya que los mismos constituyen

herramientas que ayudan a mejorar la gestión administrativa, siempre y cuando sean aprovechados.

Es importante que los contribuyentes cuenten con sistemas de control interno incluyendo el área tributaria con la finalidad de contar con una herramienta administrativa que le permita, específicamente en lo que a tributos se refiera:

- a) Planificar, controlar y dirigir políticas, normas y mecanismos para la determinación de pago correcto de los tributos,
- b) Disminuir el margen de error en la contabilización de las operaciones relacionadas con los impuestos, garantizar el cumplimiento de las disposiciones legales en esta materia,
- c) Velar por la obtención de información veraz y oportuna que sirva de base para la toma de decisiones, diseñar mecanismos de planificación fiscal,
- d) Garantizar la eficiencia y eficacia en las operaciones de área de tributos, establecer mecanismos idóneos para el cumplimiento de deberes formales.

Los contadores públicos de las empresas como los profesionales que están más relacionados con la materia tributaria en las empresas deben orientar esfuerzos para crear conciencia en los empresarios sobre el cumplimiento de los deberes formales y la importancia de los sistemas de control interno tributario que les permita cumplir con las obligaciones en esta materia.

Los empresarios deben velar por la capacitación y adiestramiento de su personal en el área tributaria, ya que la misma es una materia cambiante y si éstos están preparados se puede disminuir el incumplimiento de deberes formales.

## REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alvarado, V. y Cruz, J. (2003). **Auditoria Tributaria**. Barquisimeto: Impresos Cardi, C.A.

Arias, F. (2004). **El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración**. (4ta Ed.). Caracas: Editorial Episteme.

Arias, F. (1999). **El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración**. (3ra Ed.) Caracas: Editorial Episteme.

Asociación Venezolana de Derecho Tributario (2003). **60 años de Imposición a la Renta en Venezuela. Evolución Histórica y estudios de la legislación actual**. Venezuela: Editorial Torino

Balestrini, M. (1998). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación**. (3ra Ed). Caracas: Folleto Quintana.

Catácora, F. (1996). **Sistemas y procedimientos Contables**. Venezuela: Editorial McGraw-Hill.

**Código Orgánico Tributario** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37.305, Octubre 21, 2001.

Colmenárez, A. y otros (2000). **Estudio comparativo entre el control interno tradicional y el control interno como estructura conceptual integrada COSO para empresas del Sector Industrial de Venezuela**. Trabajo de Grado Universidad Yacambú.

Comité of Sponsoring Organizations of the Tradway Comisión (COSO). (2002) **Control Interno Estructura Conceptual Integrada.** (2da Ed.) Colombia: Ecoe Ediciones

**Constitución de la República Bolivariana de Venezuela** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 36.860, Diciembre 30, 1999

Fraga P. (1998), **La Defensa del Contribuyente Frente a la Administración Tributaria.** Fundación Estudios de Derecho Administrativos. Caracas: Ediciones Funeda.

Federación de Colegios de Contadores públicos de Venezuela (1998). **Los Principios de Contabilidad y Normas de Auditoría de Aceptación General en Venezuela y otras publicaciones técnicas Tomo II.** (3ra Ed.).Caracas: Fondo Editorial del Contador Público.

Figuerola, A. (1998). **Normas de Control Interno Tributario.** Revista Guarismo Volumen N° 43.

Hurtado de Barrera, J. (2000). **Metodología de la Investigación Holística.** 3ra Edición. Caracas: SYPAL.

Legis (2001) **Código Orgánico Tributario** (Comentado y Comparado) Legislec Editores. Caracas.

**Ley de Impuesto Sobre la Renta.** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.566, Diciembre 28, 2001.

Moya, E. (2003). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario.** (3ra. Ed.) Venezuela: Mobil

Ramírez, L. (2005). **Guía Práctica de Cumplimiento de Obligaciones Tributarias y Laborales 2005..** Caracas: Publicaciones Monfort, C.A.

**Reglamento de Impuesto Sobre la Renta.** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5.662, Septiembre 24, 2003.

Rivero, E. (2001). **Diseño de Normas de Control Interno para el cumplimiento de la Obligación Tributaria y de Deberes Formales el Impuesto Sobre La Renta, Impuesto a los Activos Empresariales e Impuesto al Valor Agregado en la empresa LUMICA, C.A.** Trabajo de Grado Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado para optar al grado de Especialista en Auditoria.

Ruíz, J. (2002). **Impuesto Sobre La Renta. Manual Didáctico y de Consulta.** (2da Ed.) Caracas: Legislec Editores, C.A.

Sarcos Y., (2002), **Adaptación de los fundamentos de control interno administrativo en el área tributaria y su relación con el cumplimiento de las obligaciones en la relación jurídica tributaria.** Trabajo de Grado Universidad Católica del Táchira-Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado (Convenio UCAT-UCLA) para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria.

Servicio de Administración Aduanera y Tributaria. **Glosario Tributos Internos** (Documento en línea) Disponible: <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: 2005, Abril 10)

Servicio de Administración Aduanera y Tributaria. **Taller Plan Evasión Cero: Cultura organizacional y Cultura Tributaria para alcanzar el éxito, Diciembre 2004.** (Documento en línea) Disponible: <http://www.seniat.org.ve> (Consulta: 2005, Octubre 31)

Sotomayor, A. y González, E. (1997). **Control Interno**. México: Editorial McGraw-Hill

Suárez, R. (2002), **Evaluación del Control Interno Tributario de la Empresa GLASSVEN, C.A., en el ámbito de los Impuestos Nacionales administrados por el Servicio Nacional Integral de Administración Aduanera y tributaria (SENIAT)**. Trabajo de Grado Universidad Católica del Táchira - Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado (Convenio UCAT-UCLA) para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria.

Tamayo M., y Tamayo (2000). **El Proceso de la Investigación Científica**. (3ra Ed.). México: LIMUSA.

Villegas, H (1999) **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. Buenos Aires; Argentina: Editorial De palma.

Whittington, O. y Pany, K. (2000). **Auditoria. Un enfoque Integral**. (12 Ed.). Colombia: Editorial McGraw-Hill.

## **ANEXOS**