

**LA AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA EL  
CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA DE  
RETENCIONES IVA. CASO: EMPRESA LACTEOS  
LA ARAGUEÑA, C. A.**

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
CAMPUS LA MORITA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

**LA AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA  
DE RETENCIONES IVA. CASO: EMPRESA LACTEOS LA ARAGUEÑA,  
C. A.**

Autora:  
Surelys, Pérez

La Morita, Mayo de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
CAMPUS LA MORITA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

CONSTANCIA DE APROBACIÓN

**LA AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA  
DE RETENCIONES IVA. CASO: EMPRESA LACTEOS LA ARAGUEÑA,  
C. A.**

Tutora:  
Airllys Bello

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Por: Airllys Bello

La Morita, Julio de 2015

## **DEDICATORIA**

A las personas con quien día a día, juntos y de la mano, compartimos el mágico sendero de la Vida. El esfuerzo es incesante pero la satisfacción es incalculable.

**Surelys Pérez**

## **AGRADECIMIENTO**

A Dios, creador de la vida, bendiciéndome con extraordinarias personas que hacen posible mi transcurrir ameno, dichoso y gratificante.

A mi principal motivación, mi razón de ser, mis hijos: Verónica y Jesús.

A mi esposo maravilloso que ayuda a equilibrar mi mundo, que no es perfecto pero intenta serlo para mí.

A mi tutora, profesora Airlys Bello, amiga y colega ejecutora de admirables esfuerzos y valientes desafíos.

A la comunidad UCista: profesores y estudiantes, fuente de inspiración en la absorción de nuevos retos y evolución profesional.

A todas las personas que agregaron valor en la ejecución y presentación de este trabajo de grado.

Infinitamente Agradecida.

**Surelys Pérez**

## ÍNDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO.....	vi
ÍNDICE GENERAL.....	vii
ÍNDICE DE CUADRO.....	xi
ÍNDICE DE GRÁFICOS.....	xiii
RESUMEN.....	xv
INTRODUCCIÓN.....	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	4
Objetivos de la Investigación.....	13
Objetivo General.....	13
Objetivos Específicos.....	13
Justificación de la Investigación.....	13
Alcance de la Investigación.....	15
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación.....	16

Reseña Histórica de la Empresa).....	20
Bases Teóricas.....	21
Tributos.....	22
Impuestos.....	23
El Impuesto al Valor Agregado (IVA).....	24
Sujetos Pasivo Especial.....	26
Control Interno.....	29
Auditoría de Gestión.....	35
Procedimientos de la Auditoría de Gestión.....	40
Bases Legales.....	42

### CAPÍTULO III

#### MARCO METODOLÓGICO

Nivel de la Investigación.....	45
Diseño de la Investigación.....	45
Modalidad de la Investigación.....	47
Población y Muestra.....	47
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	48
Validación y Confiabilidad del Instrumento.....	49
Técnicas de Análisis de los Datos.....	50
Fases de la Investigación.....	50

### CAPÍTULO IV

ANÁLISIS Y PRESENTACIÓN DE LOS RESULTADOS	52
---	----

Análisis del Cuestionario.....	53
Objetivo 1.- Diagnosticar la situación actual del sistema de retenciones en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.....	53
Objetivo 2.- Analizar el control interno sobre el cumplimiento del sistema de retenciones de IVA aplicado por la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.....	67
Objetivo 3.- Determinar los indicadores claves para la medición de la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos a Aragüeña, C. A. ....	79
Diagnostico que Sustenta La Propuesta.....	83

## CAPÍTULO V

### LA PROPUESTA

Presentación de la Propuesta.....	85
Justificación de la Propuesta.....	86
Fundamentación de la Propuesta.....	87
Objetivos de la Propuesta.....	89
Objetivo General.....	89
Objetivos Específicos.....	89
Estructura de la Propuesta.....	89
Factibilidad de la Propuesta.....	96

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones.....	98
Recomendaciones.....	102

BIBLIOGRAFÍA.....	104
ANEXOS.....	107

## INDICE DE CUADROS

Cuadro		Pág.
1	Conocimiento Providencia.....	53
2	Disponibilidad del efectivo.....	54
3	Verificación de formalidades.....	55
4	Retención Oportuna.....	56
5	Comprobante de retención.....	57
6	Cumplimiento Providencia 030.....	58
7	Entrega oportuna comprobantes de retención.....	59
8	Recepción oportuna comprobantes de retención.....	60
9	Verificación comprobantes recibidos.....	61
10	Firma de comprobantes recibidos.....	62
11	Determinación oportuna del IVA a retener.....	63
12	Planificación flujo de efectivo.....	64
13	Declaración oportuna de retenciones.....	65
14	Calendario fiscal.....	66
15	Unidad encargada.....	67
16	Personal calificado.....	68
17	Departamentos relacionados.....	69
18	Formación del personal.....	70
19	Manual de normas y procedimientos.....	71
20	Sistema de información contable.....	72
21	Alerta de errores.....	73
22	Archivo TXT.....	74
23	Mecanismos de control interno.....	75
24	Conservación de documentos soportes.....	76
25	Ajustes contables y tributarios.....	77

26	Ajustes oportunos de retenciones indebidas.....	78
27	Personal responsable de evaluar la eficiencia.....	79
28	Documentación formal de los procedimientos.....	80
29	Periodicidad de evaluación de eficiencia.....	81
30	Herramientas estratégicas de evaluación.....	82

## ÍNDICE DE GRÁFICO

Gráfico		Pág.
1	Conocimiento Providencia.....	53
2	Disponibilidad del efectivo.....	54
3	Verificación de formalidades.....	55
4	Retención Oportuna.....	56
5	Comprobante de retención.....	57
6	Cumplimiento Providencia 030.....	58
7	Entrega oportuna comprobantes de retención.....	59
8	Recepción oportuna comprobantes de retención.....	60
9	Verificación comprobantes recibidos.....	61
10	Firma de comprobantes recibidos.....	62
11	Determinación oportuna del IVA a retener.....	63
12	Planificación flujo de efectivo.....	64
13	Declaración oportuna de retenciones.....	65
14	Calendario fiscal.....	66
15	Unidad encargada.....	67
16	Personal calificado.....	68
17	Departamentos relacionados.....	69
18	Formación del personal.....	70
19	Manual de normas y procedimientos.....	71
20	Sistema de información contable.....	72
21	Alerta de errores.....	73
22	Archivo TXT.....	74
23	Mecanismos de control interno.....	75
24	Conservación de documentos soportes.....	76
25	Ajustes contables y tributarios.....	77
26	Ajustes oportunos de retenciones indebidas.....	78

27	Personal responsable de evaluar la eficiencia.....	79
28	Documentación formal de los procedimientos.....	80
29	Periodicidad de evaluación de eficiencia.....	81
30	Herramientas estratégicas de evaluación.....	82

UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
CAMPUS LA MORITA  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA

**LA AUDITORÍA DE GESTIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA  
DE RETENCIONES IVA. CASO: EMPRESA LACTEOS LA ARAGUEÑA,  
C. A.**

AUTORA:  
SURELYS PÉREZ  
TUTORA:  
AIRLYS BELLO  
AÑO: 2015

**RESUMEN**

Esta investigación respondió al propósito proponer procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragueña, C. A., por lo que ha sido desarrollada bajo la modalidad de proyecto factible, partiendo de un diseño de tipo de campo, apoyada en una revisión bibliográfica y documental, quedando en el nivel descriptivo. La población estuvo representada por el equipo humano responsable de la gestión tributaria de la empresa objeto de estudio totalizando 9 informantes a los que se les instrumentó un cuestionario dicotómico y luego de procesados los datos se concluye que la empresa objeto de estudio está presentando debilidades en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no por la falta de conocimientos que al respecto pueda tener el personal, sino por la falta de controles y seguimientos sobre los procesos que se llevan a cabo para dar cumplimiento a tales deberes, pues no aplican estrategias que les sirva para examinar de manera exhaustiva la gestión que llevan a cabo, lo que ha incidido en el hecho que han presentado declaraciones fuera del plazo y han cometido errores que no han sido objeto de ajustes, por lo que al momento de una fiscalización la Administración Tributaria pudiera asumir como desacato del marco legal e imponer las respectivas sanciones que afectarían el equilibrio financiero de la entidad, todo por la falta de auditorías de gestión que evalúen la efectividad de los procesos. En definitiva es recomendable que la empresa cuente con estrategias de auditorías de gestión que les permita evaluar permanentemente la manera en la que se ejecutan los procedimientos para saber si se cumple o no con las obligaciones del sistema de retenciones.

**Palabras Claves:** IVA, deberes formales, providencia, control, auditoría de gestión.

## INTRODUCCIÓN

Desde aproximadamente 10 años en Venezuela el sistema tributario ha tomado una preponderante importancia en las finanzas públicas como fuente de ingresos al presupuesto nacional, simultáneamente, cada uno de sus elementos ha sido objeto de una modernización con la finalidad de adecuar su operatividad en conformidad a los principios tributarios, al mismo tiempo que se garantiza el incremento del flujo recaudado.

Uno de los tributos que ha capturado el interés de la Administración Tributaria Venezolana ha sido el Impuesto al Valor Agregado (IVA), siendo objeto de diferentes modificaciones en su marco legal y medidas de aplicación, pasando de un sistema simple a uno complejo desde la óptica de los contribuyentes, en particular debido a la política de control expresada principalmente a través de la creación del “sujeto pasivo especial” o contribuyentes especiales como informalmente se le reconoce, dando lugar al proceso de retenciones, que adicional a la aplicación de una alícuota, implica todo un flujo de procedimientos contables, administrativos y tributarios permanentes, que tienen alineación directa no sólo con el cumplimiento de los deberes formales de los contribuyentes designados, sino también con toda la operatividad empresarial y sobre todo en el área financiera por su relación con la movilidad del flujo de efectivo.

Desde el punto de vista gerencial, la aplicación de las retenciones debe ser asumida como un proceso más que tiene inherencia directa a la eficiencia y eficacia empresarial, debido a que las deficiencias en las mismas puede conllevar a la empresa a la acumulación de activos que tardan en su convertibilidad, además de llegar a convertirse en factores detractores el cumplimiento efectivo de la obligación tributaria.

En este sentido, más allá del control de gestión que toda empresa aplica sobre sus

actividades propias al logro de los objetivos corporativos, se hace preciso que aquellas que sean “sujetos pasivo especial” de manera preventiva evalúen también de manera individual la gestión sobre el sistema de retenciones que le ha sido designado, para de esta manera antes las posibles fiscalizaciones pueda remediar ciertas desviaciones o sostener la eficiencia alcanzada en la materia.

De allí considerándose el caso de la empresa Lácteos la Aragüeña, C. A., organización designada agente de retención del IVA y que ha venido presentado ciertas deficiencias administrativas en materia de determinación de las retenciones, es preciso que más allá de controlar el ejecútese de cada fase del mencionado proceso, se detenga a revisar profundamente el mismo, a fin de detectar en todo el flujo de información de manera consecuente, los niveles de eficiencia alcanzado y de esta manera retroalimentar formalmente los mecanismos de control; razón por la cual la presente investigación propone procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., caracterizándose este estudio por ser producto de una investigación de campo, descriptivo, apoyado en una revisión bibliográfica, todo ello enmarcado en un proyecto factible.

Dentro de este orden ideas, bajo un seguimiento metodológico para organizar el proceso de búsqueda de datos en pro al logro de los objetivos, la investigación se subdivide en las siguientes secciones:

**Capítulo I. El Problema:** Aquí se plantea la situación que ha dado lugar a la incertidumbre de la investigadora, enmarcándose en una realidad de lo general a lo específico para facilitar la ubicación del lector. También, señala los objetivos trazados y la justificación del tema abordado.

**Capítulo II. Marco Teórico:** Revela la sustentación del criterio de análisis de la

realidad abordada a través de las especificaciones de los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y legales de interés.

**Capítulo III. Marco Metodológico:** Encierra las características científicas de la investigación, precisando el diseño y tipo, los métodos empleados, la población y muestra participante las formas y recursos para el trabajo de campo. Por otra parte, se describen los aspectos administrativos considerados en el desarrollo de las etapas de la investigación.

**Capítulo IV. Análisis y Presentación de los Resultados:** Contiene el producto de la aplicación de las técnicas de análisis a los datos recolectados a través de la observación estructurada durante el trabajo de campo, obteniéndose a su vez la información requerida para el logro de los objetivos de la investigación.

**Capítulo V. La Propuesta:** Se trata este capítulo de la presentación del modelo operativo viable con el cual se da solución a la problemática abordada, describiéndose además los elementos determinantes y requeridos para su factibilidad.

**Capítulo VI. Conclusiones y Recomendaciones:** Aquí se precisa las apreciaciones finales luego de la síntesis de la observación, agregándose además un cuerpo de sugerencias que vienen a completar el valor agregado de la investigación.

Por último, se presentan las bibliografías consultadas y los anexos complementarios.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Como respuesta a la diversificación de los mercados y ante el sostenimiento en monorentas, la globalización significó para Latinoamérica una urgente transformación de las políticas fiscales en la mayoría de sus países; pues la consecuencia de este resurgimiento económico a través de un avasallante proceso comercialización y adecuación al manejo de intensos flujos de capitales en la creciente inventiva humana, no tardó en hacerse sentir en los países latinos la insuficiencia de los ingresos que se dedicaban al tradicional sostenimiento de los gastos básicos sin prever planes de desarrollo y expansión social.

En el caso particular de Venezuela, los efectos de la apertura económica empezaron a sentirse a inicios de los años 80, con la devaluación de la moneda y caída de la demanda de hidrocarburos; lo que obligó al gobierno de aquel entonces a instrumentar una serie de paquetes económicos que en el corto plazo detuvieran el precipitoso resquebrajamiento económico que amenazaba a la nación; por lo tanto, entre los muchos intentos de sostener el presupuesto nacional figuró la emergente medida de fomentar de manera inmediata el ejercicio tributario de parte de la ciudadanía, a través de modificaciones de corte legal y programas de recaudación impositiva, enfocando en primera instancia el Impuesto Sobre La Renta (ISLR) y simultáneamente la incorporación de impuestos indirectos, a través de los cuales, debido a la amplitud de contribuyentes reportaría mayores ingresos para el erario público; apareciendo de esta manera por primera vez el Impuesto al Consumo Suntuario.

No obstante, la carencia de una cultura tributaria unida a el desconocimiento y la incertidumbre de parte de la ciudadanía detonó un situación de rechazo, que en consecuencia se tradujo en evasión, errores y omisiones que no terminaron de apoyar a la debilitada renta petrolera, tal y como pretendía el gobierno en aquel entonces.

De esta manera, los primeros años de tributación formal en el país no reportaron resultados positivos para la nación y, por lo contrario, significó un reto para el Estado, debido a que debía fiscalizar continuamente el ejercicio impositivo, formar al contribuyente, entre otros aspectos que incrementaron los costos de gestión, sin encontrar de esta medida el logro de los objetivos e incluso debió retirar el impuesto indirecto debido a las grandes polémicas y desadaptación que presentaba el Venezolano.

Los intentos por instaurar en el país un necesario y funcional sistema tributario no cedieron y se crea en 1994 la Administración Tributaria a través del Servicio Nacional Integrado de administración Tributaria SENIAT, el cual bajo un carácter autónomo debía ejercer la actividad de gestión sobre la efectiva recaudación impositiva. Además, la creación de esta institución vino acompañada de otra serie de reformas en la materia que insistía en convencer y adoctrinar a los individuos en el pago de los impuestos que le aplicaran.

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), es un organismo del Estado que se crea para sentar las bases de una administración autónoma con recursos propios, y tiene como objeto primordial participar activamente en las políticas de materia fiscal, administrando acertadamente la recaudación de tributos a nivel nacional con el objeto de asegurar el flujo de dinero para la atención del gasto público, fomentando la cultura tributaria para que disminuya las elevadas tasas de evasión fiscal y a la vez se consolide un sistema basado en la actividad productiva, la armonización y la coordinación.

En este contexto, vuelve a aparecer la aplicación de un impuesto indirecto de naturaleza similar al anterior denominado Impuesto al Valor Agregado (IVA), que pese a la nueva expresión de resistencia de los sujetos pasivos se ha mantenido vigente su aplicación. En adelante, muy a pesar de la obtención de índices bajos en el cumplimiento de las metas recaudadoras, el SENIAT ha venido desarrollándose como institución y en pleno ejercicio de sus facultades con la entrada del nuevo milenio fue objeto de una modernización integral que pasó a constituir la piedra angular para enfrentar de manera determinantes los permanentes índices de evasión que impedían el despegue de los ingresos no petroleros en el país.

Con la reforma de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en 1999, comienza la transformación del marco jurídico del país, ocupando un aspecto central la materia impositiva nacional. Así como la modernización de la Administración Tributaria, el paquete de reformas legales que fueron desde el Código Orgánico Tributaria, y un conjunto de estrategias, mecanismos y programas de control tributario, a partir del año 2002, Venezuela comenzó a apoyar su presupuesto de ingresos en la recaudación impositiva, figurando el IVA como la segunda fuente de mayor participación en las finanzas públicas.

De este modo, al encontrar el Estado que el IVA es un impuesto que proporciona ingresos de forma rápida, permitiéndole financiar sus gastos y que sumando a ello, comenzaban los contribuyentes a aceptar el pago, coincidiendo con las apreciaciones de Casique (2009), el IVA pasó a constituir el tributo de mayor atención dentro de las políticas tributarias del país en materia de gestión y control.

En adelante el régimen del IVA ha sufrido todas las modificaciones posibles en materia de base imponible, alícuotas, sujetos y todos los elementos que definen la obligación tributaria del referido tributo, con el objetivo de favorecer el incremento de su participación en el logro de las metas de recaudación de ingresos no petroleros,

llegando a obtener niveles de gran relevancia en las finanzas del país.

En lo que respecta a las medidas de control sobre este tributo, la administración tributaria encontró viable y factible la creación de figuras especiales que contribuyeran a monitorear el cumplimiento, así como acelerara la recaudación del impuesto, surgiendo así el sistema de retenciones IVA, las cuales han venido adecuándose de manera continua año tras año.

Es así que en fecha 19 de Noviembre del 2002 fue publicada en Gaceta Oficial N° 37.573 la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1.419, la cual fue corregida por la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1.455 de fecha 29 de Noviembre del 2002, publicada en Gaceta Oficial N° 37585 de fecha 05 de Diciembre del 2002, adicionalmente en fecha 28-02-2005 se emite la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 la cual deroga a las anteriores, dando origen a un régimen fiscal que establece una serie de deberes y derechos inherentes a los sujetos pasivos calificados como Especiales los cuales fungirán como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA). Seguidamente en fecha 20 de mayo de 2013 fue publicada en Gaceta Oficial N° 40.170 la Providencia Administrativa N° SNAT/2013-0030 la cual mantiene las regulaciones del sistema de retención del IVA en la actualidad y deroga a la mencionada Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

El término Retención es definido por Martín (1999) como:

Cantidades existentes en un determinado porcentaje sobre el monto total de ciertos ingresos, honorarios o rentas que los pagadores de los mismos están obligados a detraer para su ingreso en un tesoro público como cantidad a cuenta del importe total en que consista la obligación tributaria del perceptor.

Las retenciones además de constituir una medida de control fiscal a lo cual deben someterse las personas o contribuyentes que así estipule la Ley, también representa una técnica de recaudación que garantiza el cobro anticipado de los tributos.

En el Impuesto al Valor Agregado la retención procede cada vez que el sujeto pasivo calificado como especial compre bienes o servicios, debiendo retener el monto del IVA o un 75% del mismo, posteriormente enterará al Tesoro Nacional en un determinado plazo las cantidades retenidas.

Al mismo tiempo, los agentes de retención a los cuales le designaron esta responsabilidad tienen la obligación de efectuar diversas gestiones administrativas y contables, incluyendo la preparación de declaraciones quincenales de las retenciones efectuadas en formatos electrónicos que deberán ser suministradas al SENIAT por Internet, preparar a sus proveedores comprobantes de retenciones, mantener registros contables especiales, y, por supuesto, enterar el IVA retenido, además de promover la actualización permanente del personal, manejo adecuado y oportuno de la documentación tributaria, libros especiales, entre otros, es decir, la designación de los contribuyentes especiales como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado generan la necesidad de establecer medidas y mecanismos de control interno en el área tributaria dentro de la organización.

Como se puede observar, la realidad tributaria venezolana exige de sus contribuyentes más que el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, alinearlas a la planificación y control estratégico de cada empresa; por lo que éstas deben disponer de todos los procesos que de manera continua garanticen el eficiente cumplimiento de los deberes formales y la generación de la información necesaria para diseñar las medidas internas que eviten en lo posible ser afectados por la aplicación de sanciones que resquebrajen su posición ante el estado y su equilibrio financiero.

Cada vez es más creciente el abanico que estrategias implementadas por la administración tributaria para ejercer el control, por lo que las empresas deben estar preparadas ante la acción de los mismos, pues más allá del cumplimiento tributario, la comisión de errores y omisiones sobre la materia tiene un innegable efecto financiero en las empresas, por lo cual a través de su gestión debe la gerencia garantizar que se lleven estos procesos con eficiencia al igual que el resto de los procesos empresariales.

Pero para que las empresas orienten de forma sistémica su funcionamiento integral hacia la eficiencia, debe evaluar permanente cada fase que da vida a los procedimientos individuales, no sólo conformándose en el monitoreo del control interno, sino en el establecimiento de las relaciones causa – efecto para poder identificar el factor crítico de éxito que determina los niveles de eficacia y eficiencia; por lo que más allá de evaluar los resultados financieros, la empresa debe bajo un enfoque sistémico efectuar una detenida auditoría de gestión.

De acuerdo con las explicaciones de López, R. (2004): “La auditoría de gestión es aquella que se realiza para evaluar el grado de eficiencia y eficacia en el logro de los objetivos previstos por la organización y con los que se han manejado los recursos”. Esta evaluación pasa a ser hoy por hoy un elemento vital para la gerencia, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué tan bien resuelven los problemas económicos, administrativos y de gestión en general que se presentan generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas.

La auditoría de gestión promueve en la empresas la autoevaluación bajo criterios objetivos, generando de manera confiable y formal la información necesaria para cualificar la eficiencia y, de manera proactiva, generar las medidas correctivas a través de la formulación de estrategias en cada área de haya sido evaluada,

manteniendo la alineación con los intereses de las empresas y de sus usuarios externos.

De allí que, al observarse que la designación de sujeto pasivo especial del IVA, implica una componenda de procedimientos específicos que deben ser ejecutados por los sujetos especiales, y que no ha sido completamente desarrollado por todas las empresas, es pertinente que ante cualquier efecto de procesos de control ejercido por las empresas alerte a la gerencia de las deficiencias en el cumplimiento de alguna fase del sistema de retenciones, conociendo el causal del problema con precisión; luciendo recomendable que las empresas apliquen auditoría de gestión para evaluar la eficiencia en los procedimientos ejecutados para satisfacer la obligación de retener y enterar IVA.

Bajo esta reflexión, es de interés traer a mención a la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., la cual tiene más de 50 años en el mercado, dedicada a la producción de insumos lácteos para el consumo humano, para el mercado del estado Aragua y a nivel nacional con calidad de exportación. Esta organización surgió de una iniciativa familiar y su receptividad en el mercado sumada a la instrumentación de estrategias tecnológicas para la elaboración de los lácteos que permitió la diversificación en el mercado, la elevó a ser una empresa importante en la cadena alimentaria del venezolano, lo que le reportó una sustanciosa rentabilidad, por la cual la gerencia se espera en mantener y seguir creciendo en el mercado.

Debido a su reporte de utilidades ante el Fisco Nacional ha sido, designada como sujeto pasivo especial del IVA, pero se ha observado que ha sido objeto de obligaciones accesorias por incurrir en errores en la emisión de los comprobantes, retrasos en las declaraciones y liquidaciones del IVA retenido, entre otros hechos que fracturan la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones establecido por el régimen impositivo del mencionado tributo, lo cual ha alterado su normal operatividad por ser sancionada con multas que repercuten directamente en su flujo

de efectivo e incluso por el cierre temporal de su funcionamiento.

Se presume que esta situación se ha presentado de manera recurrente en la empresa del ramo lácteo debido a que no se ha sentado procedimientos formales, que de una vez por todas, desarrolle una gestión continua para llevar a cabo cada una de las fases del sistema de retenciones IVA. A pesar que ha sido sancionada por la administración tributaria, parece que no ha aprendido la lección, actuando de manera precipitosa para determinar las posibles omisiones o errores sólo cuando se avecina un proceso de fiscalización, dejando obviado en el resto del ejercicio fiscal la vigilancia en el cumplimiento de cada uno de los deberes formales que como sujeto pasivo deben cumplir.

Dicho en otras palabras, en esta empresa el sistema de retenciones se lleva de manera accidentada y al parecer sus responsables no manejan la información necesaria para evitar errores y omisiones en el día a día, debido a que no asocian este factor con los niveles de eficiencia corporativos, sin aplicar procesos de evaluación preventiva sobre la gestión del sistema de retenciones, sino como un aspecto legal atendido sólo cuando se requiere, sin detener a evaluar el alcance de la gestión sobre el sistema de retenciones IVA. En definitiva, esta empresa no han asociado a su control interno la necesidad de mantener un monitoreo continuo sobre cada fase para garantizar el cabal cumplimiento del sistema de retenciones antes, durante y posterior a las fiscalizaciones.

De continuar la empresa Lácteos La Aragüeña, C.A. con un cumplimiento mecánico, no sostenido en el control de la eficiencia, mantendrán un círculo vicioso en lo que respecta a sanciones, lo cual no sólo le desfavorece ante los ojos del Estado, sino que también serán las principales culpables de que los elementos tributarios afecten su estructura financiera; efectos que se extienden incluso ante sus proveedores, debido a que seguirán generando reportes de retención con retraso lo

cual afecta también el cumplimiento tributario de terceros, pudiéndose por esta razón fracturarse las relaciones con los mismos.

Por otra parte, debido a la vinculación con la generación de la información contable, de no manejarse con oportunidad y verificación el cumplimiento del sistema de retenciones se recaerá en ajustes y pérdida de la veracidad de los datos, lo que también influye en la eficiencia total de esta entidad económica.

Es menester que la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A. evalúe permanentemente el cumplimiento del sistema de retenciones IVA, con la finalidad de determinar su eficiencia, lo cual genera valor agregado a la organización ante el Estado, sobre todo a sabiendas de la alta relación que éste sostiene con este tipo de empresas. Por lo tanto, la presente investigación concentra su ejecución en la presentación de procedimientos de auditoría de gestión para la evaluación del sistema de retenciones IVA en el sector de las medianas empresas lácteas de Maracay, estado Aragua

De allí que es propicio preguntar:

¿Cuál es la situación actual del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A?

¿De qué manera se lleva el control interno sobre el sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A?

¿Cuáles son los indicadores claves para determinar la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A?

¿Cómo puede evaluarse a través de la auditoría de gestión el cumplimiento del

sistema de retenciones IVA la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Proponer procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

### **Objetivos Específicos**

Diagnosticar la situación actual del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

Analizar el control interno sobre el cumplimiento del sistema de retenciones IVA aplicado por la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

Determinar los indicadores claves para la medición de la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

Formular procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

## **Justificación de la Investigación**

Actualmente, el tema de la administración tributaria ha ido ganando importancia en el ámbito económico del país, la necesidad de generar recursos ocasionan cambios en lo que respecta a la recaudación fiscal y a la visión que existe del contribuyente,

por lo que se produce la creación de nuevos impuestos, las reformas de otros, optimización de control y el interés de fomentar la cultura tributaria.

Dentro de este orden de ideas, los contribuyentes deben dar cumplimiento a sus deberes formales y materiales y hacer frente a la presión de la normativa legal tributaria, adecuando sus procesos administrativos y estableciendo los parámetros en todas las áreas que guarden una relación directa con la determinación de la obligación tributaria, desde la emisión o recepción de una factura hasta el perfil que debe reunir el personal en el momento de su contratación. Por tal razón, se considera pertinente realizar una investigación que se justifica desde el punto de vista teórico, por cuanto contribuye a profundizar con relación a una problemática teórica importante referida a la evaluación de la gestión del sistema de retenciones del Impuesto al Valor Agregado de las empresas sujetas al estudio.

De allí, se considera que los resultados de esta investigación son beneficios para la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., porque le ofrece lineamientos que favorecen la determinación objetiva de la eficiencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la providencia administrativa que rige en materia de retenciones del Impuesto al Valor Agregado y a la vez se verificará la veracidad de las operaciones y registros contables de las mismas a través de la revisión de los procedimientos de control interno aplicados en ese aspecto.

De igual modo, el estudio adquiere importancia en el área tributaria debido a que contribuye a otras empresas, instituciones y personas que conforman los sujetos activos y pasivos de la obligación tributaria con respecto a las retenciones del IVA tengan a su alcance un material bibliográfico con información clara y precisa que le servirá de consulta.

Asimismo, el trabajo de investigación tiene connotaciones pedagógicas por servir

de material bibliográfico para estudiantes, docentes e investigadores que puedan mostrarse interesados en el tema y a su vez brinda un aporte valioso para futuras investigaciones con objetivos similares a la presente.

### **Alcance de la Investigación**

La presente investigación se enmarca en la línea de investigación de gerencia tributaria, específicamente en el área de retenciones IVA, a través de la formulación de una propuesta que espera convertirse en una herramienta de gestión que parte de llevar a la evaluación tributaria más allá de la comprobación contable hacia la determinación de la eficiencia en el desempeño de los responsables de dicho sistema para el favorecimiento del cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios; propuesta que no sólo podrá ser aplicable por Lácteos La Aragüeña, C.A, sino por cualquier otro contribuyente designado sujeto pasivo especial dentro o fuera del sector empresarial objeto de estudio.

## CAPÍTULO II

### MARCO TEÓRICO

La construcción de las respuestas al problema en estudio es el resultado de contrastar los hallazgos con las teorías que científicamente han establecido los parámetros definidores del comportamiento de las diferentes variables que le conforman; en atención a ello, es preciso que se revisen las bibliografías y leyes que la traten, así como se efectúe una indagación histórica para identificar las tendencias y profundizaciones orientadoras para tal tratamiento e interpretación; siendo ello lo que conforma el marco teórico de la investigación. A continuación, se presentan el contenido preciso y clave de cada una de las partes que sustentan a este estudio.

#### **Antecedentes de la Investigación**

Es preciso que se determine la viabilidad del área cognitiva donde se ubica el estudio, para garantizar que efectivamente se proporcione un conocimiento útil a las unidades de análisis; para ello se estructuran los antecedentes de la investigación, los cuales a su vez, proporcionan elementos teóricos y prácticos, que debido a su relación temática contribuyen en el asentamiento de bases referenciales para dar cumplimiento a los objetivos planteados. Seguidamente, los trabajos previos relacionados con este diseño:

Vidales, G. (2014), presentó para obtener la Especialización en Gerencia Tributaria, en la Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado, la investigación que lleva por título: **Evaluación del Control Interno Tributario en Materia Declaración IVA - Retenciones IVA empresa caso: Industria Azucarera Morichal, C.A.** con el objetivo de evaluar el control interno con fines Tributario en materia de Declaración IVA - Retenciones IVA en la Industria Azucarera Morichal,

C. A. ubicada en la ciudad de Barinas. La investigación está delimitada dentro de un nivel de investigación descriptiva y documental con modalidad de estudio de campo. Para el logro de los objetivos se procedió al levantamiento de la información por medio de la observación directa, revisión documental para la verificación del cumplimiento de la normativa legal, y un cuestionario de control interno y de obligaciones tributarias aplicado al personal que labora en el área administrativa.

A partir del diagnóstico realizado se determinó que en la industria existe un control interno tributario con ciertas deficiencias el cual pudiera ocasionar incumplimiento en deberes formales y materiales. Aún cuando las funciones administrativas son realizadas dentro del marco legal, y que existe un departamento de impuestos en el cual se encuentran definidas las funciones del personal, en la industria no han sido elaborados manuales de normas y procedimientos para los cargos funciones y actividades del personal del departamento de impuestos, lo que representa falla de control interno. Aunque la empresa cuenta con un departamento de auditoría no existe un plan de trabajo de auditoría que involucre las funciones realizadas en el departamento y se hace necesario implementarlo, para verificar de forma detallada todas las actividades realizadas, que le permita realizar las correcciones pertinentes y así garantizar el buen desenvolvimiento de las funciones tributarias.

Esta investigación es un antecedente reciente que demuestra que aún persisten empresas que deben hacer énfasis en sus procesos de control tributario para dar cumplimiento efectivo a los distintos regímenes impositivos, específicamente el IVA, reportando además información valiosa para orientar la búsqueda, legal, teórica y en el campo.

Faks, Y. (2012), desarrolló para la Universidad de Carabobo una investigación titulada: **Mecanismos de control para garantizar el debido cumplimiento de las**

**retenciones del impuesto al valor agregado por parte de la Empresa Compresores Rotativos Venezolanos, S.A. (COROVEN, S.A.)**, ubicada en Maracay-Estado Aragua, con la cual obtuvo la Especialización en Gerencia Tributaria. A través de este trabajo de grado se comprobó que en la empresa se están cometiendo diversos errores en la ejecución de las actividades relacionadas con la Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), por no llevar a cabo los procesos adecuadamente para garantizar el cumplimiento de sus obligaciones, ello debido a la falta de controles internos. Así mismo, se evidenció la falta de conocimiento de parte de las personas que laboran en los departamentos relacionados, por lo que se proponen mecanismos de control interno para garantizar el cumplimiento de las obligaciones de la entidad como agentes de retención de IVA. Metodológicamente, la investigación estuvo enmarcada bajo la modalidad de un proyecto factible, con una investigación de campo de apoyo documental, de nivel descriptivo.

En vista de lo anterior, se considera que el estudio proporciona información de interés en cuanto al manejo legal y administrativo que implica dicho régimen, lo cual debe ser considerado en la recolección de los datos y en la estructuración de la propuesta.

Rojas, Y. (2011), como requisito para ser titulada como Especialista en Gerencia Tributaria por la Universidad de Carabobo, presentó una investigación denominada: **Propuesta de Lineamientos Estratégicos para la Optimización del Proceso de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), En la Emisión de Pagos a favor de Terceros, en su Condición de Contribuyente Especial. Caso Clover Internacional, C.A.** El estudio incluye el diseño de una propuesta de lineamientos estratégicos con el fin de mejorar el proceso de retención del impuesto al valor agregado (IVA), sobre los pagos a terceros realizados por Clover Internacional, C.A.

En este sentido, se realizó un diagnóstico del actual proceso de retención de

impuestos en los casos en que se clasifica al cliente como contribuyentes especiales por el SENIAT, junto con la verificación del cumplimiento de la normativa aplicable y una evaluación del nivel de conocimiento del personal contable, administrativo y operativo que participa en el proceso. Enmarcado dentro de un estudio descriptivo con el apoyo de la investigación documental y de campo, la metodología se basó en el método de un proyecto factible: evaluación de las necesidades, la viabilidad o factibilidad y diseño de la propuesta.

Su desarrollo se divide en tres fases: Esquematización, documentación y difusión. La esquematización define las bases para el desarrollo de la propuesta de lineamientos estratégicos, que fueron clasificados como temporales, semipermanentes y permanentes. La documentación consiste en el diseño del procedimiento propuesto, a través de normas y manuales de procedimientos de diagramas de flujo, y métodos para revisión, seguimiento y control. La difusión refleja la importancia de extender a todos los involucrados en el proceso, las herramientas y conocimientos necesarios para implementar la propuesta. Con esta propuesta, la empresa contará con una guía completa para ejecutar el proceso de los servicios aduaneros a los clientes cualificados como contribuyentes especiales, atendiendo las demandas actuales en el proceso de retención de IVA y al mismo tiempo, estandarizando el proceso de la administración operativa, lo cual conlleva una mejora en los tiempos de ejecución, y por ende un resultado positivo en la satisfacción de los clientes.

La investigación antes descrita y la presente se relacionan al enfatizar la importancia de someter el cumplimiento de las retenciones a procesos de control interno para garantizar la eficiencia en cada fase del sistema. Por otra parte, se encuentra que el estudio de Rojas efectúa aportes teóricos útiles en el desarrollo de las bases teóricas del estudio, en cuanto a las implicaciones sobre control interno, el IVA y sus deberes formales.

Sáez A. (2011), efectúo en la Universidad de Carabobo, para optar a la

Especialización en Gerencia Tributaria, una investigación que lleva por título: **Lineamientos estratégicos de la planificación fiscal tributaria asociada al efecto de la retención del I.V.A. en pequeñas y medianas empresas, caso: Estructuras Flometal C.A.**, considerando las características administrativas y operativas de la empresa partiendo del diagnóstico producto del análisis interno en torno a las fortalezas, oportunidades, debilidades y amenazas del sistema tributario de la organización, materializado en la acción de la planificación y en relación los efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), en referencia los propósitos de: Describir la gestión, administración tributaria y el uso de los criterios teóricos de la planificación fiscal tributaria y la planificación estratégica conocer del marco legal, tributario venezolano que sustentan la gestión tributaria para el control y fiscalización en los pagos del IVA. Diseñar y proponer líneas y acciones estratégicas que aminoren el efecto negativo de la retención del IVA. La propuesta se realiza dentro de un marco metodológico de tipo proyecto factible, apoyado en estudio de campo,

En base a los resultados, determinó que en la empresa Flometal, C.A. existe un control interno relacionado con el IVA con algunas debilidades. Se considera que la investigación antes descrita se relaciona con el presente estudio por el hecho de que ambas se centran en diagnosticar la eficiencia en la gestión para el cumplimiento del régimen de retenciones IVA; aportando además información clave a considerar en la formulación de la propuesta.

### **Reseña Histórica de la Empresa**

Don Antonio Grassano llega a Venezuela en el año 1950, cargado de ilusiones y ganas de trabajar por el país que le recibió con los brazos abiertos. Así, empleando sus conocimientos prácticos de la transformación de la leche en queso, inicia una pequeña producción artesanal en Caracas.

Posteriormente, en la búsqueda constante de crecimiento y de aprovisionamiento de leche, se traslada a los Valles de Aragua, primeramente a La Victoria y luego a Maracay, estableciéndose definitivamente en los Llanos de Monay, Estado Trujillo, donde actualmente funciona nuestra principal planta productora.

En 1998, Lácteos La Aragüeña, C.A. establece una nueva planta en San Carlos del Zulia, ampliando la capacidad de producción y afianzando su gran tradición en productos lácteos en el país. Finalmente y gracias a la inversión constante en la producción y distribución de otras categorías de alimentos, siendo hoy en día una de las primeras industrias de alimentos de Venezuela.

### **Misión/Visión**

Nacimos con la misión de desarrollar, producir y comercializar alimentos de la más alta calidad, que satisfagan las necesidades de los consumidores en términos de precio-valor, con la visión de ser líderes en el mercado venezolano, a través de una alta productividad y generando los mayores niveles de rentabilidad para nuestros clientes y accionistas.

### **Bases Teóricas**

Las bases teóricas constituyen la segunda parte de la sustentación de la investigación y, representan la referencia teórica sobre la cual parten los investigadores para interpretar los datos recolectados desde su objeto de estudio. Consisten en el análisis crítico del cuerpo de teorías consultadas sobre las variables inmersas en el problema tratado. A continuación la base referencial del presente diseño.

## **Tributos**

Cabe destacar que, los tributos son fuentes de ingresos que el Estado tiene para sufragar las cargas públicas de su poder de imperio, tiene la facultad para establecer un sistema tributario adecuado a su estructura económica y a la idiosincrasia de cada país. Por tal razón, las leyes tributarias dan origen a la obligación de pagar un tributo y el cumplimiento de los deberes inherentes a la misma. Cada ley contiene elementos básicos necesarios para hacer efectivo el tributo, como los son el hecho y base imponible, el sujeto pasivo, la determinación tributaria, forma y lugar de pago y demás deberes formales necesarios para hacerlo efectivo.

Dentro de este contexto, muchos son los autores, entre ellos, Ruiz ( 1993).que han conceptualizado los tributos, señalando que el impuesto es aquel tributo exigido por el ente público correspondiente a quienes se hallan en situación considerada por la ley como hecho imponible, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad relativa al obligado.

Sobre este particular, Villegas (2004, p. 152) define al tributo genéricamente como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio y que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho público”. También se ha concebido como “prestaciones pecuniarias que el Estado, o un ente público autorizado al efecto por aquel, en virtud de su soberanía territorial, exige de sujetos económicos sometidos a la misma”.

Moya (2006) desarrolla, en su literatura, el concepto y clasificación de tributos, los cuales, con palabras similares a la del autor, se entienden como una contribución al Estado para cubrir parte del gasto público que, por lo general, es en dinero por parte de quienes están obligados a hacerlo; suele recogerse en la teoría de los ingresos públicos del mismo y representa un conjunto de normas que regulan una pluralidad de

relaciones jurídicas, derechos, obligaciones, potestades, deberes y sujeciones en torno a lo que se ha denominado la relación jurídica tributaria.

## **Impuestos**

El impuesto es una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio a todos aquellos que se encuentren en las situaciones tipificadas por la ley como hechos imponibles, y que no tiene contrapartida alguna.

Moya (2006, p. 11) conceptualiza al impuesto como: "el tributo exigido por el Estado a quienes se hallan en situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado". Igualmente, el autor refiere que los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

**Impuestos generales e impuestos especiales:** Tienen como finalidad cubrir todos los gastos del Estado sin afectarlo en algún fin en especial, se destina a un fin determinado, afectando al hecho sobre el cual recae.

**Impuestos personales:** Son los que se establece tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como son su capacidad tributaria total y sus cargas familiares.

**Impuestos reales:** Aquellos que hacen caso omiso de estas circunstancias y más bien gradúan con base a las características reales. Por ejemplo el Impuesto Sobre la Renta es un impuesto personal.

**Impuestos directos:** Cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o crédito, tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su

formación por la contraprestación de los servicios públicos.

**Impuestos indirectos:** Cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios públicos.

**Impuestos proporcionales:** Son aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales del contribuyente tales como: nacionalidad, sexo, domicilio, estado civil.

**Impuestos progresivos:** Es aquel en que la relación cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta el valor de ésta. Posee alícuota única.

**Impuestos ordinarios:** Es el que se repite en todos los presupuestos.

**Impuestos extraordinarios:** Son aquellos que tienen carácter temporal o eventuales.

En otras palabras, se puede decir en definitiva que los impuestos son todas aquellas contribuciones que el Estado, en virtud de su poder soberano establece mediante leyes especiales, adaptadas a la realidad socio económica del país, con la finalidad de lograr un equilibrio en la distribución de la riqueza y lograr el desarrollo integral de la nación. Los impuestos representan generalmente la principal fuente de ingreso de casi todos los países.

### **El Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

El IVA es un impuesto nacional a los consumos que tiene que ser abonado por las personas en cada una de las etapas del proceso económico, en proporción al valor agregado al producto, prestación de servicios o elaboración de obras. Según Villegas

(2004, p. 96), define el IVA como:

El impuesto que recae sobre el consumidor e ingresa al Fisco por cada una de las etapas de producción, distribución y comercialización, en proporción al valor que cada uno incorpora, agrega o añade al producto. La filosofía de IVA es pechar o gravar aquella parte del trabajo que el llamado contribuyente incorpora, agrega, añade o produce, dentro de la prestación de servicios o en la producción de bienes.

El IVA es un tributo que se aplica a una base económica conocida como el valor agregado, este se produce cuando se realizan operaciones de compra - venta y prestación de servicio originándose así el crédito fiscal y el débito fiscal. El IVA es un tributo general de ventas al consumo, un régimen completo y moderno que se aplica sobre las etapas de la cadena productiva-consumo, por lo tanto, el comprador paga el impuesto y el vendedor lo recauda.

Como su nombre indica, grava el valor añadido en cada fase de la cadena de producción, ello significa que, salvo si una operación está exenta, el productor cobra IVA a su cliente, y éste al suyo. Es decir, se va trasladando el impuesto en la cadena de producción hasta el consumidor final, pero en cada tramo va aumentando su cuantía. Y a su vez, cada intermediario paga al Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT) el IVA cobrado y se deduce el pagado.

El IVA es un impuesto nacional que debe ser abonado por cualquier persona que participe en las etapas del proceso económico, se trata de un porcentaje adicional agregado al precio final de cualquier producto o servicio, exceptuando las exenciones que se establecen por ley o decreto.

El IVA, como todo tributo, reúne sus propias características, las cuales permiten identificarlos del resto, al mismo tiempo que lo ubica dentro de una clasificación de

los tributos, dichas características, se traen a continuación, con apoyo en las enunciaciones de Folco (2001):

- 1.-Es un impuesto general porque se aplica a todos los contribuyentes.
- 2.-Es un impuesto indirecto porque quien paga el impuesto es el consumidor final.
- 3.-Es un impuesto plurifásico, porque se grava en varias etapas del proceso productivo.
- 4.-Es un impuesto no acumulativo, porque no se aplica sobre el valor total de las transacciones, sino únicamente sobre el valor agregado.
- 5.-De fácil control y fiscalización debido a la emisión de facturas.
- 6.-Controla otros tributos porque permite cruzar información.
- 7.-Iguala la carga fiscal de los productos importados y los nacionales.
- 8.-No se da la doble tributación.

Tal y como puede observarse el IVA es un impuesto general e indirecto, que recae en el consumidor final, que entre sus beneficios, se encuentra que no es acumulativo, evita la doble tributación y por si fuera poco, es susceptible a procesos de control, por ser transparente y continuo.

### **Sujetos Pasivo Especial**

En efecto, de conformidad con lo establecido en el Reglamento Sobre el

Cumplimiento de Deberes Formales y Pagos de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características, contenido en el Decreto N° 863, de fecha 27 de Septiembre de 1995, publicado en Gaceta oficial N° 35.816 de fecha 13 de Octubre de 1995, la calificación de Contribuyente Especial es otorgada a determinados deudores tributarios, de acuerdo a criterios manejados por el SENIAT. Esta condición es notificada personalmente y a partir de la fecha que en el acto de notificación se indique, el contribuyente queda sujeto a las normas sobre el cumplimiento de deberes formales y pago de tributos previstos en el referido reglamento y demás leyes aplicables. Sistema de Contribuyentes Especiales Arocha (1996), señala que:

Luego de la creación el SENIAT, se estableció un sistema de contribuyentes especiales, esto con la finalidad de atender y controlar a los contribuyentes de mayor significación fiscal. Esta estrategia fue tomada de algunos países de América Latina donde había dado buenos resultados, debido a la estructura socio-económica de los mismos la cual está caracterizada por una alta concentración de riquezas. Como ejemplo de esta estrategia tenemos Colombia y Argentina que son los pioneros, posteriormente Uruguay y Perú, más tarde la aplicó Ecuador.

La misma autora explica que dentro del sistema de contribuyentes especiales, se establecen los siguientes objetivos a lograr: “Controlar eficientemente un porcentaje alto de recaudación total, aportada por un reducido número de contribuyentes. Servir de experiencia piloto para el ajuste de la organización, la selección y el entrenamiento del personal, la implantación de nuevos procedimientos y sistemas computacionales y para la educación de contribuyente.

Adoptar al nivel normativo del SENIAT, información relevante para la planificación y para la elaboración del estudio tributario. Obtener información de todos aquellos contribuyentes que sin ser especiales, actúan como clientes o proveedores de estos, para así ampliar el ámbito de control de la administración”.

Sobre este particular, el instrumento fundamental a través del cual se desarrolla el tratamiento aplicable a los contribuyentes especiales es el Reglamento Sobre el Cumplimiento de Deberes Formales y Pagos de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características, contenido en el Decreto N° 863, el cual establece que: “La calificación de contribuyentes especiales deberá ser efectuada por el SENIAT, mediante providencia administrativa”.

Las declaraciones y pago de los contribuyentes especiales deberán ser efectuadas en las fechas y formas que establezca el SENIAT mediante providencia.

Los sujetos pasivos calificados como especiales deberán presentar sus declaraciones y efectuar sus pagos correspondientes únicamente en la dependencia de la administración tributaria de la jurisdicción de su domicilio fiscal a la cual haya sido atribuida su competencia.

Los contribuyentes especiales que posean más de un establecimiento deben cumplir sus obligaciones en la dependencia de la administración tributaria ubicada en la jurisdicción donde tenga su domicilio la oficina principal.

La condición de contribuyente especial debe ser informada a los contribuyentes mediante notificación que debe indicar la fecha a partir de la cual estos contribuyentes quedan sujetos a este régimen, la dirección de la oficina o dependencia ante la cual le corresponde cumplir con sus obligaciones tributarias y las formas o modalidades establecidas para tal fin.

Por otra parte, la fecha en que los sujetos pasivo especial deberán cumplir con su obligación de declarar y pagar los diferentes impuestos, de acuerdo al último dígito del número del RIF, están establecidas en calendarios especiales por tipo de obligación, por ejemplo: con fecha 13 de diciembre del 2002 fue publicada en Gaceta

Oficial N° 37.591 la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1.491, que corresponde a la Gerencia de contribuyentes especiales de la región centro-occidental, para el año 2003 seis calendarios, uno para el pago mensual del IVA y del IAE, otros para las Retenciones del IVA para las practicadas del 01 al 15 y para las practicadas entre el 16 y el último día de cada mes; Además para el pago de retención de ISLR, así como para la autoliquidación anual del ISLR y del IAE, por último para las declaraciones estimadas de ISLR.

En este orden de ideas, son sujetos pasivo especial del IVA los contribuyentes ordinarios del sector privado a quienes el SENIAT los haya calificado como especiales, de acuerdo a esta calificación quiere decir que los contribuyentes ordinarios no especiales no actuarán como agentes de retención, por lo que no retendrán ningún impuesto, por el contrario ellos serán sujetos a retención por parte de los compradores calificados contribuyentes especiales. Puede que exista un contribuyente especial que no sea contribuyente del IVA, en este caso existe la obligación de efectuar las retenciones y llevar el libro diario de compras.

### **Control Interno**

El crecimiento de la actividad económica y la ampliación del volumen de negocio han permitido el establecimiento de grandes empresas, originando una gran complejidad en la organización y administración de las mismas, así como el distanciamiento de la dirección empresarial en el control cotidiano de las operaciones.

Debido a ello, la actividad de la dirección de una empresa, como responsable frente a terceros (accionistas, intermediarios financieros, proveedores, etc.) de la adecuada gestión de sus intereses, está expuesta al riesgo de que se produzcan no sólo incumplimientos o deformaciones en la puesta en marcha de los sistemas de funcionamiento e información, sino también a una comprensión no oportuna o

equivocada de sus decisiones.

Una forma de que la dirección disponga de un margen razonable de seguridad de que esto no ocurra o, por lo menos, de minimizar este riesgo consiste en que la empresa disponga de un eficaz sistema de control interno.

Según Gómez (2006, p. 78), el control interno:

Comprende el plan de organización y el conjunto de métodos y procedimientos que aseguren que los activos están debidamente protegidos y que los registros contables son fiables, que la actividad de la entidad se desarrolla eficazmente y que se cumplen según las directrices marcadas por la dirección.

Por su parte, Mendoza (1996, p. 37), lo define como: “El conjunto de medidas que adopta una empresa para proteger sus activos, garantizar la exactitud y confiabilidad de la información financiera, promover la eficacia operacional y cumplir las políticas establecidas por la gerencia”

En lo que afecta a los elementos básicos de un sistema de control interno, el proceso básico de control incluye los siguientes elementos:

a) Un plan de organización que proporcione una adecuada separación de responsabilidades funcionales.

b) Un sistema de autorización y procedimientos de registro adecuados para proporcionar un control contable razonable sobre los activos, pasivos, gastos e ingresos.

c) Procedimientos adecuados a seguir en la ejecución de deberes y funciones en cada uno de los departamentos gerenciales.

d) Personal en cantidad y calidad suficiente para afrontar las necesidades de la empresa.

De allí que Gómez (2006), encuentra que entre los objetivos del control interno más relevantes están los siguientes:

a) Que las operaciones se realicen de acuerdo con autorizaciones específicas o generales de la dirección.

b) Que todas las transacciones se registren sin tardanza, por su importe correcto, en las cuentas adecuadas y en el período contable en que tienen lugar.

c) Que el acceso a los activos se permita sólo con la autorización de la dirección.

d) Que las cifras contables de los activos se comparen con las existentes con una periodicidad razonable, y que se tomen las medidas adecuadas en relación con las diferencias que puedan presentarse.

Los procedimientos para alcanzar estos objetivos pueden incluir la comprobación de la exactitud aritmética de los registros, la realización de conciliaciones, punteos, control de cuentas y balances de comprobación, aprobación y control de documentos; comprobación con fuentes externas de información, etc.

Visto de esta forma, de acuerdo con los señalamientos de Gómez (2006), entre las diferentes formas de aplicar el control interno en una empresa, básicamente se puede apreciar dos divisiones principales, a saber:

**Los controles administrativos:** Comprenden el plan de organización y todos los métodos y procedimientos que están relacionados con la eficiencia de las operaciones, con el cumplimiento de las normas internas y con el proceso de toma de decisiones.

**Los controles contables:** Comprenden los sistemas de organización y todos los procedimientos que de alguna forma tienen que ver con la protección del patrimonio empresarial y la fiabilidad de los datos contables y que tienen como cometido asegurar que se cumplen los objetivos del sistema de control interno.

De modo general, la responsabilidad primordial de la gerencia es operar una empresa con ganancia o dentro de los recursos disponibles si no se trata de una entidad lucrativa. En ambos tipos de empresa, la administración debe producir bienes o servicios con un costo aceptable; debe desarrollar mercados en los cuales los bienes y servicios puedan ser vendidos a precios competitivos y en vista de la presión de la competencia, de las variaciones de la demanda de los clientes y de otros factores que dan lugar a obsolescencias, debe desarrollar bienes y servicios nuevos o mejorados.

El auditor debe centrar su trabajo en los controles contables, por las repercusiones que éstos tienen en la preparación de los informes financieros, pero si el auditor cree que ciertos controles administrativos pueden tener importancia respecto a las cuentas anuales, debe efectuar su revisión y evaluación.

Partiendo de las exposiciones de Gómez (2006), una forma de que el auditor obtenga información acerca del funcionamiento del control interno de la empresa será la indagación, la observación, la revisión de los manuales de contabilidad y de procedimiento e instrucciones internas, así como conversaciones con los ejecutivos responsables de ciertas áreas de la organización. Así mismo, debe estudiar y evaluar

los controles internos existentes, como base de confianza en los mismos y para determinar el alcance de las pruebas de auditoría a realizar.

Para documentar adecuadamente el método de evaluación del sistema de control interno de la empresa, el auditor puede utilizar ciertos medios que le pueden servir como constancia de haber efectuado tal evaluación. Según Gómez (2006), los medios más utilizados son:

**El sistema descriptivo:** Este método se basa en la determinación detallada de las características del sistema que se está evaluando. Se describen procedimientos, registros, formularios, archivos, empleados y departamentos que intervienen en el sistema.

Este método presenta algún inconveniente, dado que muchas personas no tienen habilidad para expresar sus ideas por escrito, en forma clara, concisa y sintética, originando que algunas debilidades en el control no queden expresadas en la descripción. Puede ser un método a emplear en empresas de pequeño tamaño, donde no existen grandes complejidades en el control.

**Diagramas de flujos:** El auditor puede optar por describir los procedimientos y las técnicas en forma narrativa, pero en la mayoría de los casos, su labor se ve simplificada por el uso de gráficos de movimiento de transacciones; es decir, por flujogramas.

Los flujogramas permiten representar gráficamente el encadenamiento de las operaciones administrativas y contables, precisando qué documentos básicos se utilizan, de qué servicios emanan y quiénes son los que los realizan. Permite registrar el flujo de información desde una fuente original de entrada, a través de una serie de etapas de procesamiento, hasta alguna condición de salida o un informe para la

dirección.

También, a través del diagrama de flujos, es posible mostrar la separación de deberes, autorizaciones, aprobaciones y verificaciones internas que tienen lugar dentro del sistema.

Los cuestionarios: Es uno de los métodos más extendidos, el cual se basa en una encuesta sistemática presentada bajo la forma de preguntas referidas a aspectos básicos del sistema, y en la que una respuesta negativa evidencia una ausencia de control.

Este método ayuda a asegurar que todos los puntos básicos del control sean considerados. Pero, tiene el inconveniente de que las preguntas, al ser modelos estándares, resultan rígidas, restrictivas y a menudo, precisan un replanteamiento general y no siempre permiten al auditor tener una visión clara del sistema, dado lo voluminoso que resulta a veces. Esto no permite distinguir entre las deficiencias importantes y las de escasa relevancia.

Desde la visión del estudio y evaluación del sistema de control interno, precisar que en la intervención del auditor en una empresa, y como cuestión previa a la ejecución de la auditoría, uno de los puntos de mayor importancia es el estudio y la valoración del sistema de control interno con que cuenta la empresa.

El control interno se puede definir como el plan organizativo y el conjunto de métodos y procedimientos adoptados por la dirección para asegurar, en la medida de lo posible, el adecuado y eficaz desarrollo de su actividad, incluido el cumplimiento de las políticas gerenciales, la custodia de los activos, la prevención y la detección de fraudes y errores, la precisión e integridad de los registros contables y la oportuna preparación.

Dentro de esta perspectiva, la importancia de este control interno está en el hecho de que el auditor, en las empresas de gran tamaño, no puede llevar a cabo una verificación completa y exhaustiva de todos los documentos y operaciones que se han obtenido a través de fórmulas de muestreo y estadística, que le permitan formarse un juicio.

La credibilidad que puede dar un buen sistema de control interno sobre las operaciones y su correspondiente forma de anotación contable puede ser para él una garantía en el desarrollo de su función, contribuyendo a simplificarla.

### **Auditoría de Gestión**

La auditoría de gestión aunque no tan desarrollada como la Financiera, es si se quiere de igual o mayor importancia que esta última, pues sus efectos tienen consecuencias que mejoran en forma apreciable el desempeño de la organización. La denominación auditoría de gestión funde en una, dos clasificaciones que tradicionalmente se tenían: auditoría administrativa y auditoría operacional.

La auditoría de gestión pasa a ser hoy por hoy un elemento vital para la gerencia, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué tan bien resuelven los problemas económicos, sociales y ecológicos que a este nivel se presentan generando en la empresa un saludable dinamismo que la conduce exitosamente hacia las metas propuestas.

Esta auditoría está muy relacionada con las características estructurales y funcionales del objeto de estudio, por lo que su ejecución requiere de una guía que se adapte a las condiciones existentes y que, sin limitar la independencia y creatividad del auditor, le permita lograr una sistematicidad y orden que le haga obtener los mejores resultados en el período más breve posible.

Para entender el concepto de auditoría de gestión es necesario conocer los conceptos tradicionales de auditoría administrativa y auditoría operacional que fueron reemplazados por este último. Leonard citado por Cuellar (2004), presenta la siguiente definición de Auditoría administrativa:

La Auditoría administrativa puede definirse como el examen comprensivo y constructivo de la estructura organizativa de una empresa de una institución o departamento gubernamental; o de cualquier otra entidad y de sus métodos de control, medios de operación y empleo que dé a sus recursos humanos y materiales.

Por su parte, Rodríguez en Cuellar (2004), plantea una definición de Auditoría Operacional así:

Se define como una técnica para evaluar sistemáticamente la efectividad de una función o una unidad con referencia a normas de la empresa, utilizando personal especializado en el área de estudio, con el objeto de asegurar a la administración que sus objetivos se cumplan, y determinar qué condiciones pueden mejorarse.

Es así como Cuellar (2004), trae la siguiente definición de auditoría de gestión es:

El examen crítico, sistemático y detallado de las áreas y Controles Operacionales de un ente, realizado con independencia y utilizando técnicas específicas, con el propósito de emitir un informe profesional sobre la eficacia eficiencia y economicidad en el manejo de los recursos, para la toma de decisiones que permitan la mejora de la productividad del mismo.

Coincidiendo con la anterior definición, López (2004), explica que es:

El examen que se realiza en una entidad para establecer el grado de economía, eficiencia y en la planificación, control y uso de sus recursos y comprobar la observancia de las disposiciones pertinentes, con el objetivo de verificar la utilización más racional de los recursos y mejorar las actividades primarias examinadas

La auditoría de gestión permite abarcar el crecimiento constante de problemas cada vez más complejos ya que motivado por las exigencias sociales y de la tecnología pasa a ser un elemento vital para la gerencia, permitiéndole conocer a los ejecutivos qué tan bien resuelven los problemas económicos, sociales y ecológicos que a este nivel se presentan generando en la empresa un saludable dinamismo.

El concepto de auditoría de gestión, con su preocupación de control operativo, es el puente, y a veces el catalizador entre una auditoría financiera tradicional, y un método de servicios administrativos para solucionar el problema de un tiempo. Constituye un ingrediente necesario en la plena implantación de la auditoría integral.

Los programas de auditoría de gestión específicos para cada área funcional mayor, proporciona al auditor una guía con respecto a los tipos de controles, condiciones y circunstancias que probablemente logre encontrar. Igualmente, presentan preguntas específicas para hacer resaltar elementos de control significativos. En éste generalizado enfoque, el auditor se siente comprometido para revisar y evaluar los controles operacionales haciendo notar que el objetivo primario de la auditoría de gestión, es dar relevancia a aquellas áreas en donde haya reducción de costos, las mejorías en operación, o la mayor productividad, pueden lograrse mediante la introducción de modificaciones en los controles administrativos y operacionales, o en los instructivos de políticas, o por la acción correctiva correspondiente.

La ventaja de ver a la empresa como una totalidad permite al auditor ofrecer

sugerencias constructivas, y recomendaciones a un cliente para mejorar la productividad global de la compañía. Es así como la implantación con éxito de la auditoría de gestión puede representar un aporte valioso a las relaciones del cliente.

Bajo las consideraciones de Cuellar (2004), se puede decir que el objetivo primordial de la auditoría de gestión consiste en descubrir deficiencias o irregularidades en algunas de las partes de la empresa y apuntar sus probables remedios. Textualmente Cuellar (2004), señala que:

La finalidad es ayudar a la dirección a lograr la administración más eficaz. Su intención es examinar y valorar los métodos y desempeño en todas las áreas. Los factores de la evaluación abarcan el panorama económico, la adecuada utilización de personal y equipo y los sistemas de funcionamiento satisfactorios.

En la auditoría de gestión se realizan estudios para determinar deficiencias causantes de dificultades, sean actuales o en potencia, las irregularidades, embotellamientos, descuidos, pérdidas innecesarias, actuaciones equivocadas, deficiente colaboración fricciones entre ejecutivos y una falta general de conocimientos o desdén de lo que es una buena organización. Suele ocurrir a menudo que se produzcan pérdidas por prolongados espacios de tiempo, lo cual, a semejanza de las enfermedades crónicas, hace que vaya empeorando la situación debido a la falta de vigilancia.

Por medio de los trabajos que realiza el auditor administrativo, éste se encuentra en posición de determinar y poner en evidencia las fallas y métodos defectuosos operacionales en el desempeño. Respecto de las necesidades específicas de la dirección en cuanto a la planeación, y realización de los objetivos de la organización.

Por otra parte, según las apreciaciones de Cuellar (2004), la responsabilidad del auditor consiste en ayudar y respaldar a la dirección en la determinación de las áreas en que pueda llevarse a cabo valiosas economías e implantarse mejores técnicas administrativas. Enseguida de una investigación definida y donde quieran que surjan aspectos o circunstancias susceptibles de remedio o mejoría, es obligación del auditor examinar con mirada crítica y valorar toda solución que parezca conveniente.

La revisión de los métodos y desempeños administrativos, comprende un examen de los objetivos, políticas, procedimientos, delegación de responsabilidades, normas y realizaciones. La eficiencia operativa de la función o área sometida a estudio, puede determinarse mediante una comparación de las condiciones vigentes, con las requeridas por los planes, políticas etc.

La auditoría de gestión puede ser de una función específica, un departamento o grupo de departamentos, una división o grupo de divisiones o de la empresa en su totalidad. Algunas auditorías abarcan una combinación de dos o más áreas. Por ejemplo, en el estudio del procedimiento de pedidos recibidos por el departamento de ventas, la investigación puede incluir en dicho departamento las diversas rutinas observadas para el procesamiento o trámite de la papelería y en el departamento de contabilidad, el procedimiento y cualidades del personal que aprueba el crédito del cliente.

El campo de estudio puede abarcar la economía de la producción, incluyendo elementos tales como: especialización, simplificación, estandarización, diversificación, expansión, contracción e integración; también podría incluir los factores de producción.

Por otra parte, como en las áreas de examen entre otras, podrían comprender un estudio y evaluación de los métodos para pronosticar: programación del producto,

costos de proyectos de ingeniería, estimación de los precios, comunicaciones, equipos y aplicaciones del procesamiento de datos, eficiencia administrativa, etc.

Los elementos en los métodos de administración y operación que exigen una constante vigilancia, análisis, y evaluación son los siguientes: planes y objetivos, estructura orgánica, políticas y prácticas, sistemas y procedimientos, métodos de control, formas de operación y recursos materiales y humanos.

### **Procedimientos de la Auditoría de Gestión**

De acuerdo con las explicaciones de Cuellar (2004), se puede decir que la auditoría de gestión consiste en las revisiones y evaluación de dos elementos mayores de la administración:

**Política de la corporación.** Determinación de la existencia, lo adecuado y comprensivo de la política así como el significado de sus instructivos como elementos de control en áreas funcionales. Valorización de los efectos de la ausencia de políticas; o recomendaciones para la adopción o modificación de los instructivos formalizados.

**Controles administrativos.** Determinación de la existencia, y lo adecuado de controles administrativos u operacionales como tales, y como respaldo a los objetivos de productividad de la gerencia; el grado de cumplimiento en las áreas de funcionabilidad mayor; y la coordinación de controles de operación con los instructivos de la política de la corporación.

Evaluación de los efectos de la acción de controles administrativos u operacionales en áreas significativas, y recomendaciones para la adopción o modificación de tales controles.

La índole y función de los controles administrativos u operacionales, por lo tanto, para el efectivo control administrativo son fundamentales, ellos representan procedimientos, rutinas, y otros requisitos obligatorios, o lineamientos específicos, que indican cómo y por qué medio debe de ejercerse o canalizarse la auditoría operativa.

También puede tomar la forma de documentos o informe que actúen como controles de sí mismos, o que están diseñados como medida de la efectividad como funcionan otros controles operacionales. Desde un punto de vista funcional, son los medios de implantar los objetivos de políticas de una corporación.

A la inversa, la ausencia de instructivos de política vital, o de controles operacionales efectivos en áreas funcionales significativas puede ejercer un enorme efecto adverso en la productividad global.

Cuellar (2004), explica que al iniciar una auditoría de gestión, el auditor prepara datos importantes que le sirven como antecedentes respecto al cliente, entre los cuales se tiene las utilidades históricas, recuperación sobre inversión, clases de productos usuales de distribución, características mercantiles inusitadas en el ramo del mercado, el volumen aproximado de ventas anuales, el activo y la influencia de pedidos a la orden o contratos para la diferencia sobre la planeación y operaciones generales. Estos datos pueden suplir con inspecciones a las plantas y otros servicios, a fin de evaluar las condiciones físicas, y localizar indicios de posibles áreas de problemas.

El auditor también puede aplicar técnicas de análisis financiero para estadísticas de operación, que también puede sugerir áreas de problemas, o condiciones que influyen una recuperación desfavorable sobre la inversión, o estadística de operación adversa.

## **Bases Legales**

Están compuestas por el conjunto de normas que regulan a un determinado impuesto, es decir, a todas las leyes y reglamentos que normalizan las materias tributarias, y sirven de base legal a este trabajo la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario, la Ley del Impuesto al Valor Agregado, el reglamento del IVA y por último las leyes contenidas en Gacetas Oficiales relacionada con la materia.

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) es nuestra máxima y principal ley, que regula todo lo concerniente en materia legal venezolana. En el Artículo 316 se consagran los principios de la capacidad contributiva y progresividad, en el que se establece que el sistema tributario atenderá el principio de progresividad el cual está directamente relacionado con la capacidad contributiva por lo que deberá ser proporcional a la manifestación económica que impone la fijación de los tributos a los contribuyentes en función o proporción a sus ingresos.

En el Artículo 317 ejusdem, se establece el principio de no confiscatoriedad. El impuesto se considera confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta. En este sentido en el contenido del Artículo 317 de la mencionada norma, el legislador prohíbe de manera expresa todo impuesto que tenga efectos confiscatorios cuando señala “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”. Este artículo esta concatenado con el Artículo 116 del mismo texto constitucional.

## **Código Orgánico Tributario (COT) (2014)**

El COT data desde 1983, con reforma en los años 1992, 1994, 2001 y 2014 es la ley general de la tributación en el país al cual están sujetas las leyes tributarias

especiales y regula los tributos y las relaciones jurídicas derivadas de ellas con las limitaciones que el propio código establece.

El COT en su Artículo 12, dispone “están sometidos al imperio de este Código los impuestos, las tasas, las contribuciones de mejoras de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el Artículo 1”

En este mismo sentido, en el Art. 145 del COT se establecen los deberes formales de los contribuyentes, responsables y terceros. Y en el Art. 146 por quienes deben ser cumplidos los deberes formales En este orden de ideas, en el contenido de la Sección Tercera, del Capítulo III, del Título II, en los Artículos del 25 al 29 se hace referencia a los responsables agentes de retención y de percepción.

### **Ley del Impuesto al Valor Agregado (IVA) (2014)**

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

En este orden de ideas, en el Art. 47 de la Ley del IVA se establece los deberes formales a cumplir como contribuyente del IVA: dichos deberes formales, que en definitiva se traducen en la creación de mecanismos de control, están básicamente orientados a dos aspectos: el registro de contribuyentes y la emisión de documentos y registros contables.

Lo anteriormente descrito sirve para hacer referencia que, en el Artículo 54 de la ley del IVA se encuentra definida la emisión de documentos y registros contables.

En este orden de ideas, en el Artículo 55 de dicha Ley se describe las oportunidades en la que los contribuyentes deberán emitir las facturas.

### **Reglamento de la Ley del IVA**

El reglamento de ley publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria número 5.363 de fecha del 12 de julio de 1999, sufre una reforma efectuada por Ley el 28 de Julio del 2000 según Gaceta Oficial número 37.002 Tal y como lo afirma el Art. 70 del Reglamento de la Ley del IVA: “Los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un libro de compras y otro de ventas.....”

### **La Providencia Administrativa N° SNAT/2013-0030**

Este documento legal constituye una actualización de la providencia anterior y establece quienes fungen como responsables del pago del Impuesto al Valor Agregado, en calidad de agentes de retención, incluyéndose aquellos que compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto o los compradores o adquirentes de metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra venta y distribución de metales o piedras preciosas.

Esta providencia también establece las exclusiones del sistema, los porcentajes de retención y cuando aplican cada uno de ellos, la recuperación de las retenciones acumuladas así como el proceso para enterar.

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

Para garantizar que la información resultante del proceso de búsqueda fuese confiable y fidedigna y realmente sea conducente a generar soluciones al problema planteado con extensividad para situaciones similares, el investigador debe comprobar cada una de sus aseveraciones; para ello es menester dar seguimiento a una serie de procedimientos especializados que le aseguren la totalidad de los datos y que se correspondan a los objetivos planteados; es decir debe apoyarse en el uso de la metodología, explicándose a continuación la que orientó los pasos seguidos en esta oportunidad.

#### **Nivel de la Investigación**

Primeramente, se identifica el nivel de conocimiento alcanzado con el procesamiento de los datos a recaudados, observándose que en todo momento se trató de identificar las características de los fenómenos estudiados, por lo tanto, el tipo de investigación fue de carácter **descriptivo**; explicando Hernández y otros (2006, p. 103) que: “Busca especificar propiedades, características y rasgos importantes de cualquier fenómeno que se analice. Describe tendencias de un grupo o población”. Se ha considerado este nivel, porque a lo largo de la investigación se constató los descriptores de la realidad en cuanto al sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Araguieña, C. A.

#### **Diseño de la Investigación**

La investigadora mantuvo un contacto permanente con la realidad, para poder conocer directamente los determinantes del problema, por lo cual empleó como

estrategia general para responder a las incertidumbres un **diseño de campo**, pues debió entenderse los hechos tal y como suceden. Para Arias (2006, p. 31):

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variables alguna, es decir, el investigador obtiene información pero no altera las condiciones existentes.

Visto de esta forma, la investigadora reportó descriptores tal y como los encontró en la empresa acerca de su conocimiento, programas y controles sobre el cumplimiento del sistema de retenciones de IVA; por lo cual también la investigación queda tipificada como no experimental.

Por otra parte, también es importante destacar que para proceder a la recolección de los datos en el campo, se indagó sobre las explicaciones teóricas de cada una de las variables; acudiéndose a una revisión bibliográfica propia de lo que metodológicamente se conoce como **investigación documental** y que según el Manual de trabajos de Grados de la UPEL (2006, p. 20): “Se entiende por Investigación Documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos”.

De este modo, se alcanzó a través de consultas varias un marco referencial sobre la auditoría de gestión, el IVA y las retenciones IVA, que constituyeron el punto de partida para hacer comparaciones con la realidad y emitir opiniones objetivas, al describir el fenómeno estudiado.

## **Modalidad de la Investigación**

Construido el deber ser con el apoyo en el diseño documental y encontrada la realidad a través de la caracterización de las variables descriptoras, se procedió a la sistematización de pasos para el logro del propósito de la investigación, el cual era proponer procedimientos de auditoría de gestión para la evaluación del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., se adoptó la **modalidad de proyecto factible**, que según el Manual de Trabajos de Grado, Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006, p. 21): “Consiste en la investigación, elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable para solucionar problemas, requerimientos o necesidades de organizaciones o grupos sociales; puede referirse a la formulación de políticas, programas, tecnologías, métodos o procesos”.

De este modo, la investigadora desarrolló un modelo aplicable para verificar el cumplimiento del sistema de retenciones de parte de las empresas del sector lácteo de Maracay.

## **Población y Muestra**

Para capturar los datos de la realidad, es necesario que los investigadores se apoyen en un conjunto de personas portadora de los mismos; no obstante, en la escogencia de dichos informantes, debe tenerse en cuenta que los mismos deben tener características compartidas que garanticen que la proporción de datos propios de una misma realidad; es decir el universo que se incluya en el diseño debe estar reunido dentro del objeto y estar relacionado directamente con el problema en estudio. A este conjunto de informantes se le denomina población.

Indica Tamayo y Tamayo (2005, p. 169): “Se considera como población la

totalidad del fenómeno a estudiar”. Este universo debe incluir a todas las personas que protagonizan al problema y para efectos de este trabajo de investigación estuvo representada por el personal que está relacionado con la gestión del sistema de retenciones en la empresa, por lo tanto la población estuvo conformada por nueve (09) sujetos adscritos a las distintas sedes que conforman la empresa:

**Nivel Central:**

Un (1) Coordinador de Impuestos

**Nivel operativo:**

Dos (2) administradoras

Cuatro (4) Asistentes Administrativos

Dos (2) auxiliares de oficina.

En ocasiones, al investigador le cuesta acceder a la totalidad de sus informantes, por lo que recurre a la determinación de una fracción representativa, llamada muestra; pero en esta oportunidad la población obtenida fue apreciablemente pequeña, además de estar reunida en un dentro de la organización, razones que justifican que la investigadora no requirió calcular una muestra; por lo tanto, el estudio fue sobre la totalidad del universo inmerso en la problemática.

**Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

Precisada la naturaleza de la investigación, los procedimientos emprendidos para su entendimiento y sobre que universo recayó el estudio, fue necesario determinar de qué manera y cómo se recolectaron los datos; ya que siguiendo la composición de la investigación científica, es necesario emplear técnicas o formas exclusivas de captación e instrumentos o recursos para registrarlos. Así, debido a la composición y particularidades de la data, se manejó dos fuentes y, a su vez, distintos

procedimientos y formatos de recolección, a saber:

**Fuentes Secundarias:** Éstas son las que reposan en textos, revistas, documentos físicos, documentos en línea, entre otras fuentes escritas o audiovisuales. Para estos datos se ejecutó la técnica de **observación documental**, la cual para Mendicoa (2003, p. 79): “Se basa en el estudio de todo el arsenal de escritos, películas, fotografías, reproducciones de sonidos y objetos de toda clase que puedan ser considerados documentos”; empleándose como instrumento el **registro documental** a través de fichas.

**Fuentes Primarias:** Son aquellas de donde provienen los datos directamente de la realidad, es decir, son las unidades poblacionales portadoras de la información a través de su opinión y comportamientos, tomados en tiempo real como vayan aconteciendo. Para recolectar estos datos se aplicó la siguiente técnica e instrumento:

La Encuesta, según Arias (2006, p. 72): “Se define a la encuesta como una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismo, o en relación con un tema en particular” y como instrumento se aplicará un cuestionario, explicando lo siguiente Arias (2006, p. 72): “Es una tarjeta contentiva de las preguntas y opciones de respuesta, la cual es siempre llenada por el encuestador”; aplicándose el mismo a la población en estudio a través de un listado de preguntas cerradas de respuestas múltiples.

### **Validación y Confiabilidad del Instrumento**

Para la validación del contenido del instrumento usado para recolectar la información necesaria para formular la propuesta de auditoría de gestión para verificar el cumplimiento del Sistema de Retenciones del Impuesto al Valor Agregado, se solicitó la colaboración de dos especialistas en el tema tributarios y de

un profesional relacionado con la Metodología de la Investigación, quienes convalidaron el contenido del cuestionario a aplicarse. La opinión de los expertos permitió saber que los ítems plasmados en el cuestionario, estaban debidamente estructurados y redactados, además de validar su pertinencia y coherencia.

En lo que respecta a la confiabilidad de los datos arrojados de la aplicación del cuestionario, fueron sometidos a un proceso estadístico, correspondiendo debido a su naturaleza dicotómica al cálculo del Coeficiente de Kruder y Richarson, el cual implica que mientras más se acerque el valor obtenido a la unidad más confiable serán las respuestas proporcionados por los encuestados.

### **Técnicas de Análisis de Datos**

Luego de clasificar y ordenar la información recopilada a través de los instrumentos, éstos se procesaron a través de la estadística descriptiva cuya tarea, según Hernández y otros (2006, p. 343), “es describir los datos, valores o puntuaciones obtenidas para cada variable”, las descripciones de datos se realizará a través de la distribución de las puntuaciones o frecuencias ordenadas en sus respectivas categorías; en este sentido, se procederá a clasificar, tabular y codificar los datos contenidos en el cuestionario.

### **Fases de la Investigación**

Tomando en cuenta que el estudio respondió al uso de métodos científicos la construcción del conocimiento responderá a la ejecución de las siguientes fases:

Fase I. Arqueo Bibliográfico: consiste en la compilación de explicaciones debidamente documentadas sobre las variables teóricas inmersas en el problema.

Fase II. Revisión y Tratamiento de la información secundaria: Consiste en procesar todos los datos obtenidos de la revisión bibliográfica a través de técnicas documentales para convertirlas en el marco referencial del diseño.

Fase III. Elaboración y Validación del Instrumento: Partirá de la operacionalización de las variables, para dar lugar al diseño del instrumento considerándose la técnica seleccionada, para luego recurrir a expertos que expresen la validez del mismo y autoricen su aplicación en el campo.

Fase IV. Tratamiento de la Información: Posterior a la determinación de la confiabilidad de los datos recolectados se procedió a la aplicación de la estadística descriptiva, para luego someterla a una interpretación con el propósito de hallar el logro de los objetivos, emitiéndose un diagnóstico de la situación.

Fase V. La Propuesta: Concentra el esfuerzo investigativo en la sistematización del conocimiento secundario y primario adquirido a través de la creación de un modelo operativo viable en respuesta al propósito de la investigación.

## **CAPÍTULO IV**

### **PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS**

La auditoría de gestión es un aspecto importante dentro de la entidad, pues por medio de ella se puede hacer una revisión exhaustiva de los procedimientos a fin de verificar que se lleva una gestión acorde y eficaz, particularmente en el caso de los tributos, pues permite conocer que todas las gestiones que se llevan a cabo a fin de garantizar el correcto cumplimiento de las obligaciones.

Existen algunos casos, como la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., que no llevan un proceso de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones de Impuesto al Valor Agregado razón por la cual se llevó a cabo el presente estudio, para a través de un trabajo de campo, poder diagnosticar la situación actual del sistema de retenciones IVA en la empresa, analizar el control interno sobre el cumplimiento del sistema de retenciones de IVA, determinar los indicadores claves para la medición de la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones del IVA y de esta manera formular procedimientos de auditoría de gestión para el correcto cumplimiento de las obligaciones en materia de retenciones del IVA.

Para ello se aplicó un cuestionario con preguntas cerradas de respuestas dicotómicas, el cual fue objeto de un proceso de validación y que sirvió para conocer la realidad de la empresa, pues una vez aplicado se procedió a analizar de manera cuantitativa, por lo que se puede afirmar que el trabajo de campo se realizó cabalmente, por lo que a continuación se hacen una interpretación de los resultados obtenidos.

## Análisis del Cuestionario

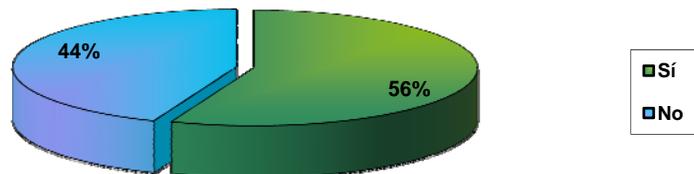
**Objetivo 1.- Diagnosticar la situación actual del sistema de retenciones en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.**

**Ítem 1.-** ¿Conoce el contenido de la Providencia 0030 de fecha 20 de Mayo de 2013 según G.O N° 40.170?

**Cuadro 1.**  
**Conocimiento Providencia.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 1.-** Conocimiento Providencia.

**Fuente:** Cuadro 1.

**Análisis:** De acuerdo con lo reportado en el gráfico el 56 por ciento de los encuestados manifestó conocer el contenido de la Providencia 0030 de fecha 20 de Mayo de 2013 según G.O N° 40.170, mientras que el restante 44 por ciento indicó que lo desconoce, es decir, a mayoría de las personas que laboran en la entidad están al tanto de las obligaciones a las que está sujeta la entidad como sujeto pasivo especial, por lo que están al tanto de los deberes que deben cumplir y la oportunidad en la que deben practicarlo.

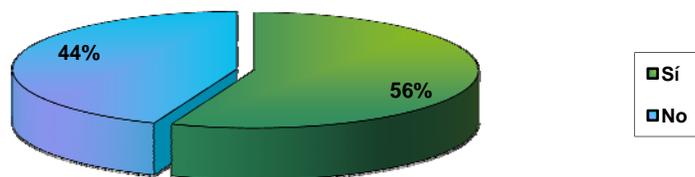
**Ítem 2.-** ¿La retención del IVA repercute negativamente en la disponibilidad del efectivo de la empresa?

**Cuadro 2.**

**Disponibilidad del efectivo.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 2.-** Disponibilidad del efectivo.

**Fuente:** Cuadro 2.

**Análisis:** Según los resultados obtenidos el 56 por ciento de los encuestados está de acuerdo con el hecho que la retención del IVA repercute negativamente en la disponibilidad del efectivo de la empresa, siendo que el 44 por ciento indicó lo contrario, por lo que se puede inferir que la entidad está presentando problemas en lo que respecta a la disponibilidad del efectivo para el pago de las retenciones, esto pudiera estar debiendo a que no llevan un proceso de planificación de la disponibilidad del efectivo para el pago oportuno de las retenciones, lo que sin lugar a dudas genera problemas en la entidad, puesto que al no tener reservas para la cancelación de los montos de los tributos se debe tomar el dinero que está destinado para el pago de otras cuentas, perdiendo así la liquidez y por ende la solvencia de la misma, lo que pudiera repercutir negativamente sobre ésta.

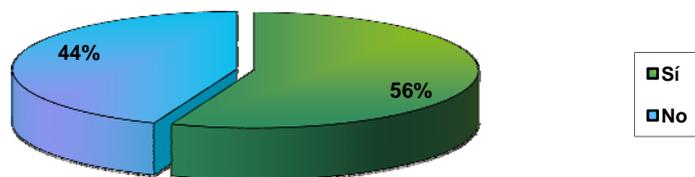
**Ítem 3.-** ¿Es parte del proceso de las retenciones verificar la formalidad de las facturas que emiten los proveedores de la empresa?

**Cuadro 3.**

**Verificación de formalidades.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 3.-** Verificación de formalidades.

**Fuente:** Cuadro 3.

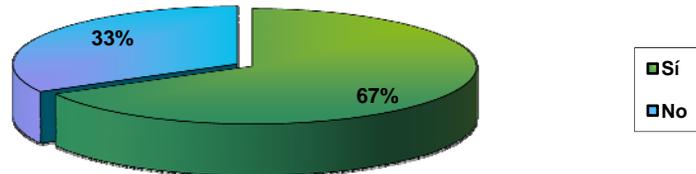
**Análisis:** Destaca en el gráfico que el 56 por ciento de los encuestados señaló estar de acuerdo que sí es parte del proceso de las retenciones verificar la formalidad de las facturas que emiten los proveedores de la empresa, por su parte el 44 por ciento indicó que no es así. De lo anterior se desprende que no todo el personal involucrado en el proceso de retenciones de la entidad, está al tanto de los procedimientos que se deben llevar, por lo que no empeñan en verificar que las facturas de los proveedores cumplan con los requisitos, por lo que pudiera darse el caso que en alguna oportunidad un proveedor entregue una factura que no cumpla con los requisitos exigidos por la Administración Tributaria y le practiquen la retención de manera inadecuada, por ende la empresa estará incurriendo en un ilícito tributario, pudiendo ser sancionada.

**Ítem 4.-** ¿Se realiza la retención al momento del registro de la factura?

**Cuadro 4.**  
**Retención Oportuna.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	67
No	3	33
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 4.-** Retención Oportuna.

**Fuente:** Cuadro 4.

**Análisis:** Según la muestra seleccionada representada por un 67 por ciento informó que sí realizan las retenciones al momento del registro de la factura, mientras que el 33 por ciento expresó que no es así, por lo que se deduce que no toda vez que se registran las factura practican la retención, por lo que se presume que lo hacen en el momento en el que cancelan la factura, corriendo el riesgo de cancelarla sin efectuar la retención, a la vez que en el caso de una verificación de parte de la Administración Tributaria, al percatarse que no aplican la retención en el momento del abono en cuenta; siendo que en ambos casos la entidad asume el riesgo de ser sancionados, por un lado por no practicar la retención, o por otra parte, por un enteramiento tardía de la misma, destacando que las multas por retención son elevadas y pudieran ocasionar un desequilibrio financiero para la entidad.

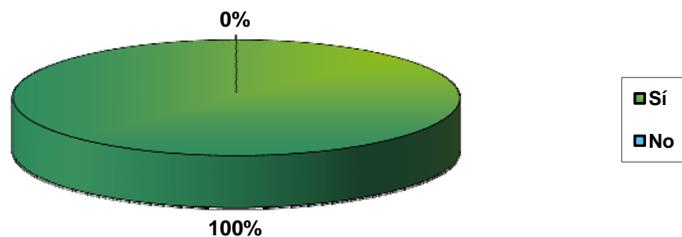
**Ítem 5.-** ¿Cada retención efectuada origina un comprobante de retención?

**Cuadro 5.**

**Comprobante de retención.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 5.-** Comprobante de retención

**Fuente:** Cuadro 5.

**Análisis:** Se aprecia en el gráfico anterior que el 100 por ciento de los encuestados manifestó que cada retención efectuada sí origina un comprobante de retención, lo que quiere decir, que todas las retenciones que practican emiten su respectivo comprobante de retención, ello en virtud de que al parecer, según los datos que hasta el momento se han recabado el personal sí tiene el conocimiento básico necesario para llevar a cabo los procesos, ya que están al tanto del contenido de la providencia 030, al cual regula las obligaciones a las que están sujeta lo sujetos pasivos especiales y que entre otras cosas establece la obligatoriedad de emitir comprobantes además de indicar de manera clara cuales son los requisitos que debe contener, por tanto su emisión se considera como un aspecto positivo y un apego al marco legal.

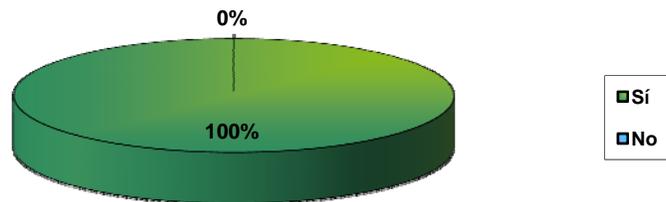
**Ítem 6.-** ¿Los comprobantes de Retención son emitidos siguiendo los requisitos establecidos en la providencia 030?

**Cuadro 6.**

**Cumplimiento Providencia 030.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 6.-** Cumplimiento Providencia 030.

**Fuente:** Cuadro 6.

**Análisis:** Tal como lo expresa el gráfico el 100 por ciento de los encuestados estuvo de acuerdo con que los comprobantes de retención que emiten en la entidad están acorde con las exigencias de la providencia 030, por lo que se puede afirmar que la empresa está cumpliendo de manera adecuada este deber formal relacionado con la retención de IVA

Dentro de este contexto, vale afirmar que en cuanto a la gestión de los deberes formales de la retención de IVA, particularmente en lo referente a la emisión de los comprobantes de retención se cumple cabalmente con los señalamientos del marco legal, por lo que en este caso, la misma se ha salvaguardado de dar cumplimiento a sus obligaciones, al menos en lo que respecta a la emisión de tales documentos.

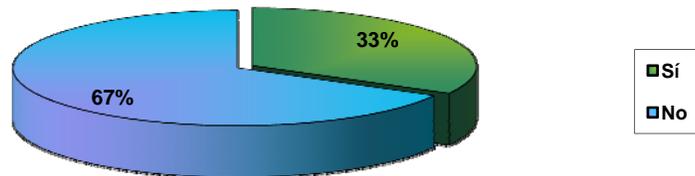
**Ítem 7.-** ¿El comprobante de retención es entregado al proveedor dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente?

**Cuadro 7.**

**Entrega oportuna comprobantes de retención.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	3	33
No	6	67
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 7.-** Entrega oportuna comprobantes de retención

**Fuente:** Cuadro 7.

**Análisis:** Tal y como lo refiere el gráfico el 56 por ciento de los encuestados indicó que el comprobante de retención no es entregado al proveedor dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente, sólo un 33 por ciento indicó que sí le entregan dichos comprobantes, lo que significa que la empresa no está cumpliendo con la totalidad de los señalamientos de la Providencia, ya que entre sus obligaciones está el entregar los comprobantes de manera oportuna, es decir, dentro de los 3 días siguientes a su emisión y no lo están entregando, por lo que corren riesgo de ser sancionados al momento de una fiscalización o en el caso que alguno de sus proveedores se queje ante la Administración tributaria y ésta tome las acciones contra la empresa.

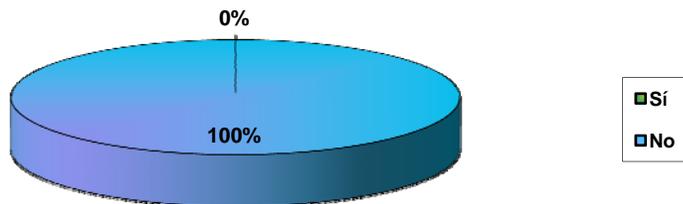
**Ítem 8.-** ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son recibidos dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente?

**Cuadro 8.**

**Recepción oportuna comprobantes de retención.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 8.-** Recepción oportuna comprobantes de retención.

**Fuente:** Cuadro 8.

**Análisis:** Según muestra el gráfico el 100 por ciento de los encuestados es de la opinión que los comprobantes de retención emitidos por los clientes no son recibidos dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente, por lo que la empresa debe esperar hasta recibir dicha documentación para poder conocer su efecto sobre la cuota tributaria, generando con ello tal vez el pago de un monto que pudiera afectar sus finanzas, pudiendo aprovechar dicho beneficio. Por lo que se puede afirmar que no están llevando una buena gestión de los procedimientos relacionados con la materia, pues no hacen el respectivo seguimiento para obtener sus documentos.

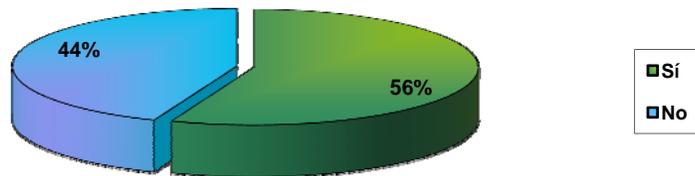
**Ítem 9.-** ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son verificados con los registros en el libro de ventas?

**Cuadro 9.**

**Verificación comprobantes recibidos.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 9.-** Verificación comprobantes recibidos.

**Fuente:** Cuadro 9.

**Análisis:** En el gráfico se muestra que el 56 por ciento de la muestra seleccionada indicó que los comprobantes de retención emitidos por los clientes sí son verificados con los registros en el libro de ventas, por su parte, el 44 por ciento restante expresó que no realizan tal revisión, por lo que están en riesgo de que en algún momento registren una retención que no se corresponda con una factura emitida o que se registre de manera equivocada, por lo que están incurriendo en un error que le pudiera generar una sanción bien por incumplimiento de un deber formal al realizar un registro errado en libros o por deber pecuniario al afectar equivocadamente la cuota tributaria.

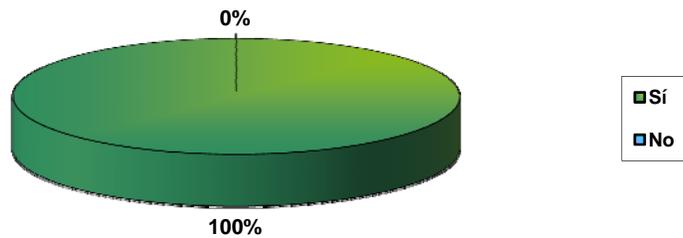
**Ítem 10.-** ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son firmados con fecha de recepción por quien los recibe?

**Cuadro 10.**

**Firma de comprobantes recibidos.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	2	22
No	7	78
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 9.-** Firma de comprobantes recibidos

**Fuente:** Cuadro 10.

**Análisis:** De acuerdo con los datos reflejados en el gráfico el 78 por ciento de los encuestados indicó que los comprobantes de retención emitidos por los clientes no son firmados con fecha de recepción por quien los recibe, sólo el 22 por ciento restante afirmó tal situación, por lo que se infiere que no todos los comprobantes se firman en el momento en el que se reciben, por lo que se está incumpliendo con una de las obligaciones, ya que de esta manera se puede controlar la fecha de recepción y por ende cuando corresponde realizar el registro del mismo.

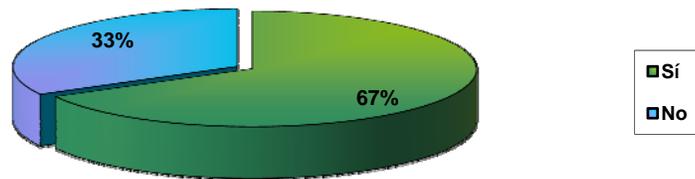
**Ítem 11.-** ¿Se determina oportunamente el total de IVA retenido en la empresa?

**Cuadro 11.**

**Determinación oportuna del IVA a retener.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	67
No	3	33
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 11.-** Determinación oportuna del IVA a retener.

**Fuente:** Cuadro 11.

**Análisis:** Se observa en el gráfico que el 67 por ciento de los encuestados manifestó que sí se determina oportunamente el total de IVA retenido en la empresa, siendo que el otro 33 por ciento es de la opinión que no llevan a cabo tal determinación de manera oportuna, por lo que se infiere que la entidad determina el monto que le corresponde cancelar por concepto de retenciones de IVA, de acuerdo con las fechas que debe hacerlo, siendo que en algunas oportunidades pudiera darse el caso que lo hacen fuera de los plazos por diversas razones.

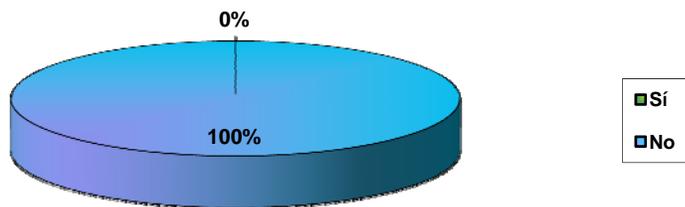
**Ítem 12.-** ¿Planifica la empresa el flujo de efectivo necesario para el pago de las retenciones sin afectar la liquidez?

**Cuadro 12.**

**Planificación flujo de efectivo.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 12.-** Planificación flujo de efectivo.

**Fuente:** Cuadro 12.

**Análisis:** Como se evidencia el 100 por ciento de los encuestados fue de la opinión que la empresa no planifica el flujo de efectivo necesario para el pago de las retenciones sin afectar la liquidez, por lo que se puede afirmar que la entidad no lleva un proceso de preparación de los pagos que deben efectuar para el pago de las retenciones, por lo que realizan tales pagos sin disponer de manera anticipada con el recurso requerido, lo que sin lugar a dudas afecta de manera negativa la liquidez de la entidad, y por ende en su momento pudiera ocasionar la falta de pago oportuno, que obviamente le traería como consecuencia la imposición de sanciones graves a la entidad.

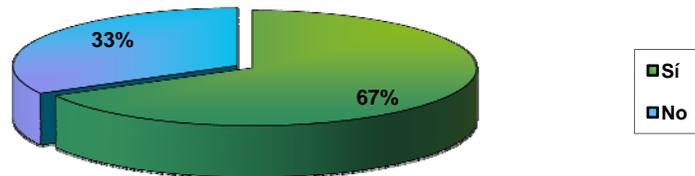
**Ítem 13.-** ¿Ha realizado las declaraciones de retención de IVA en el lapso correspondiente?

**Cuadro 13.**

**Declaración oportuna de retenciones.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	67
No	3	33
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 13.-** Declaración oportuna de retenciones.

**Fuente:** Cuadro 13.

**Análisis:** Conforme a los datos reflejados en el gráfico el 67 por ciento de la muestra seleccionada explicó que sí han realizado las declaraciones de retención de IVA en el lapso correspondiente, siendo que el 33 por ciento restante expresó que no es así. Por lo que se infiere que la entidad sí está cumpliendo con las fechas en las que debe presentar la declaración de las retenciones, no obstante, en ocasiones por la falta de planificación que hasta el momento no lo han realizado la entidad ha incumplido con sus plazos de la declaración, lo que pudiera generar como consecuencia una sanción para la entidad.

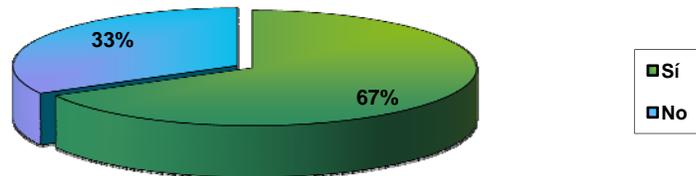
**Ítem 14.-** ¿Se enteran las retenciones de acuerdo con el calendario oficial emitido por la Administración Tributaria?

**Cuadro 14.**

**Calendario fiscal**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	6	67
No	3	33
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 14.-** Calendario fiscal

**Fuente:** Cuadro 14.

**Análisis:** Según indica el gráfico el 67 por ciento de los encuestados manifestó que sí enteran las retenciones de acuerdo con el calendario oficial emitido por la Administración Tributaria, mientras que el 33 por ciento indicó lo contrario, por lo que se puede afirmar que sin lugar a dudas la entidad ha venido presentando fallas relacionadas con la falta de planificación incumpliendo así con las fechas señaladas por la Administración Tributaria, por lo que se considera como un ilícito tributario que puede ser sancionado.

**Objetivo 2.- Analizar el control interno sobre el cumplimiento del sistema de retenciones de IVA aplicado por la empresa Lácteos La Araguieña, C. A.**

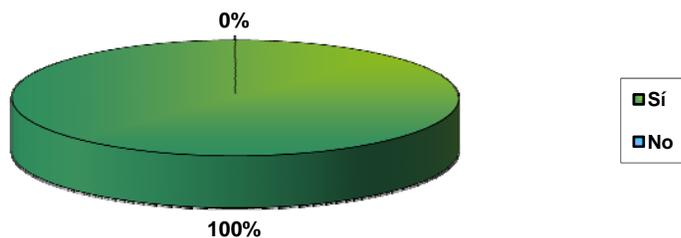
**Ítem 15.-** ¿Cuenta la empresa con una unidad o persona encargada de las responsabilidades tributarias?

**Cuadro 15.**

**Unidad encargada.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 15.-** Unidad encargada.

**Fuente:** Cuadro 15.

**Análisis:** Al consultar si la empresa cuenta con una unidad o persona encargada de las responsabilidades tributarias el 100 por ciento de los encuestados manifestó estar de acuerdo que ello, por lo que se puede decir que la entidad dispone de un personal destinado a realizar las gestiones tributarias, lo que facilita aún más tales procedimientos.

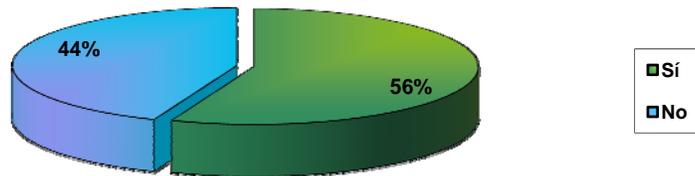
**Ítem 16.-** ¿Cada obligación tributaria, incluyendo las retenciones IVA son asignadas como funciones a un personal calificado?

**Cuadro 16.**

**Personal calificado.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 16.-** Personal calificado.

**Fuente:** Cuadro 16.

**Análisis:** Según lo revela el gráfico el 56 por ciento de los encuestados indicó que obligación tributaria, incluyendo las retenciones IVA son asignadas como funciones a un personal que sí está calificado, a lo que el otro 44 por ciento indicó que no, por lo que se infiere que no todo el personal que labora en el área tributaria de la empresa, particularmente en lo referente a las retenciones del IVA está calificado para realizar tales funciones, por lo que pudiera darse el caso que cometan errores u omisiones que afectarían el correcto cumplimiento de la obligación tributaria.

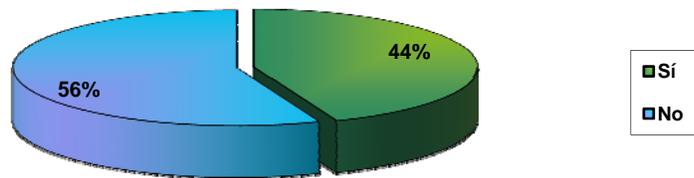
**Ítem 17.-** ¿Los Departamentos relacionados con el pago de las retenciones IVA tienen clara su intervención en el eficiente cumplimiento de dicho régimen?

**Cuadro 17.**

**Departamentos relacionados.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	4	44
No	5	56
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 17.-** Departamentos relacionados.

**Fuente:** Cuadro 17.

**Análisis:** De acuerdo a los datos que refleja el gráfico el 56 por ciento de los encuestados indicó que no todos los departamentos relacionados con el pago de las retenciones IVA tienen clara su intervención en el eficiente cumplimiento de dicho régimen, sólo el 44 por ciento expresó que sí lo tienen, por lo que se infiere que el hecho que intervengan varios departamentos y que no todos estén al tanto de su participación en el proceso pudiera estar entorpeciendo en el normal desenvolvimiento de las gestiones relacionadas con el tema.

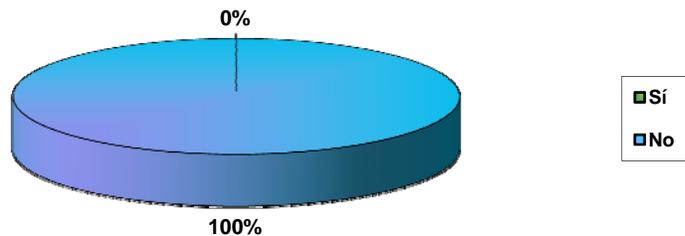
**Ítem 18.-** ¿Recibe el personal de contabilidad e impuesto la formación y actualización oportunas sobre las retenciones IVA?

**Cuadro 18.**

**Formación del personal.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 18.-** Formación del personal.

**Fuente:** Cuadro 18.

**Análisis:** Al indagar si el personal de contabilidad e impuesto la formación y actualización oportunas sobre las retenciones IVA el 100 por ciento de los encuestados expresó que el personal no recibe tal formación, lo que afecta significativamente el normal desenvolvimiento de las operaciones de la entidad, pues al no estar al tanto de las modificaciones y cambios tributarios estos no tiene la capacidad para hacer frente a sus obligaciones.

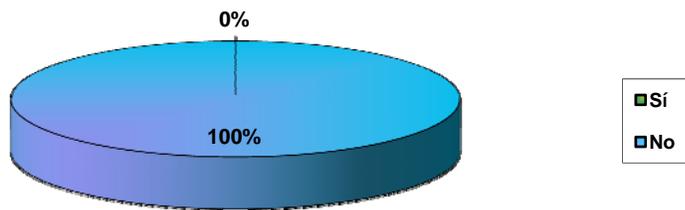
**Ítem 19.-** ¿Cuenta el personal con un manual de normas y procedimientos en materia de retenciones IVA?

**Cuadro 19.**

**Manual de normas y procedimientos.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 19.-** Manual de normas y procedimientos.

**Fuente:** Cuadro 19.

**Análisis:** Se evidencia en la representación gráfica, que el 100 por ciento de los encuestados manifestó que el personal no cuenta con un manual de normas y procedimientos en materia de retenciones IVA, es decir, no tienen estándares bajo los cuales deben desarrollar sus procesos de manera correcta, ya que no disponen de una guía que los oriente sobre lo que deben hacer y cómo hacerlo, ello supone un riesgo para la entidad, ya que se corre el riesgo de cometer errores y ser sancionados por parte de la Administración tributaria.

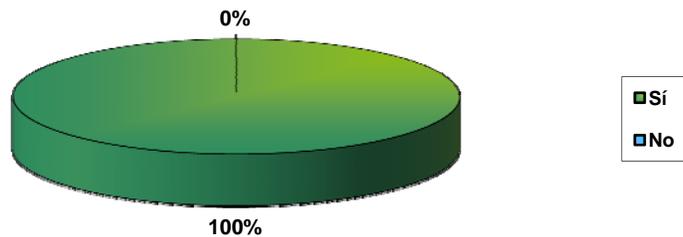
**Ítem 20.-** ¿El sistema de información contable permite visualizar las facturas objeto de retención IVA?

**Cuadro 20.**

**Sistema de información contable.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 20.-** Sistema de información contable.

**Fuente:** Cuadro 20.

**Análisis:** Se aprecia en el gráfico que de manera unánime todos afirman que el sistema de información contable permite visualizar las facturas objeto de retención IVA, por lo que se infiere que el sistema que manejan es bastante completo y facilita el desarrollo de las actividades, ya que sirve para hacer seguimiento a las facturas, pudiendo reconocer a las que se deben practicar o no la respectiva retención.

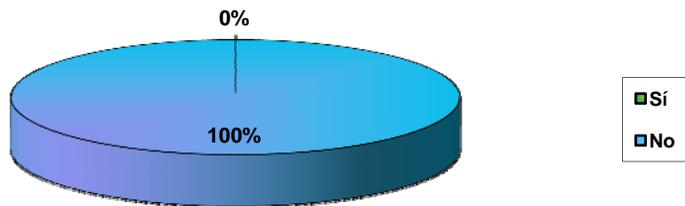
**Ítem 21.-** ¿El sistema de información contable alerta los errores y omisiones en materia de retención IVA?

**Cuadro 21.**

**Alerta de errores**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 21.-** Alerta de errores.

**Fuente:** Cuadro 21.

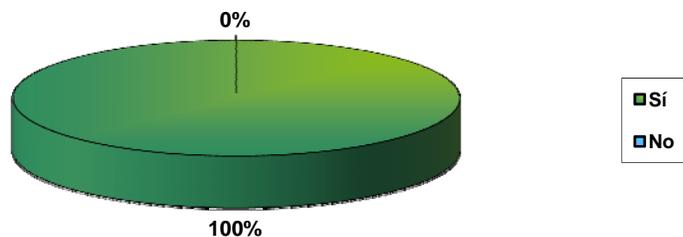
**Análisis:** De acuerdo con lo reportado en el gráfico el 100 por ciento de los encuestados manifestó que sistema de información contable no realiza alertas sobre los errores y omisiones en materia de retención IVA, por lo que a pesar de disponer de un sistema que muestra la totalidad de las facturas recibidas y que serán objeto de retenciones, el mismo no permite apreciar sí se han cometido errores o no, por lo que es necesario realizar una revisión constante a fin de monitorear la ocurrencia de errores y poder corregirlos.

**Ítem 22.-** ¿Se valida el archivo TXT a través del proceso "prueba carga de archivo" a los fines de verificar cualquier error antes de efectuar la declaración en el portal SENIAT?

**Cuadro 22.**  
**Archivo TXT.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 22.-** Archivo TXT.

**Fuente:** Cuadro 22.

**Análisis:** Según informa el gráfico que el 100 por ciento de los encuestados estuvo de acuerdo que sí se valida el archivo TXT a través del proceso "prueba carga de archivo" a los fines de verificar cualquier error antes de efectuar la declaración en el portal SENIAT, esto se lleva a cabo en virtud que para poder realizar la declaración de retenciones es obligatorio que el archivo se haya pasado previamente por la prueba de carga que realiza el portal, caso contrario no se puede efectuar al declaración.

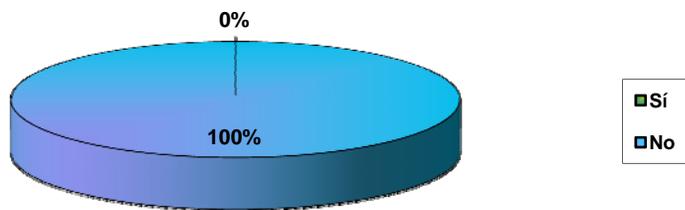
**Ítem 23.-** ¿Los mecanismos de control interno en materia de verificación impositiva se han incrementado a partir de la fecha en que la empresa fue designado sujeto pasivo especial por la administración tributaria?

**Cuadro 23.**

**Mecanismos de control interno.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	0	0
No	9	100
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 23.-** Mecanismos de control interno.

**Fuente:** Cuadro 23.

**Análisis:** Asumiendo los datos reflejados en el gráfico el 100 por ciento de los encuestados manifestó que los mecanismos de control interno en materia de verificación impositiva no se incrementaron a partir de la fecha en que la empresa fue designado sujeto pasivo especial por la administración tributaria, es decir, a pesar que dicha designación implica mayor cantidad de procedimientos y una responsabilidad aun mayor de parte de la entidad, la misma no se ha preocupado por mejorar sus mecanismos de control interno a fin de garantizar el correcto cumplimiento de sus obligaciones, corriendo el riesgo de incurrir en errores que se suponen como ilícito y que traen como consecuencia la imposición de sanciones.

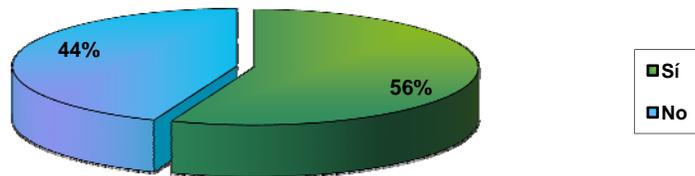
**Ítem 24.-** ¿Se conservan los comprobantes de retención o existe un registro que los soporte?

**Cuadro 24.**

**Conservación de documentos soportes.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 24.-** Conservación de documentos soportes.

**Fuente:** Cuadro 24.

**Análisis:** En el gráfico se encuentra que la mayoría representada por el 56 por ciento respondió afirmativamente, mientras que del otro lado un porcentaje con estrecha diferencia, alcanzando el 44 por ciento coincidió en la negación; dejándose ver no todos los documentos que soportan las retenciones del IVA son conservados con el fin de mantener la información requerida durante el tiempo en el que se prescribe la obligación tributaria, por lo que en el caso de una fiscalización si la administración tributaria requiere de algún tipo de documentación puede darse el caso que no la dispongan de manera oportuna.

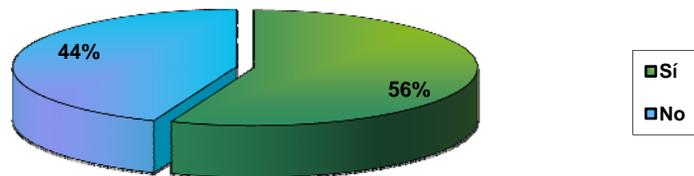
**Ítem 25.-** ¿Se efectúan los ajustes contables y tributarios en caso de variaciones debidamente soportadas en precio según el proveedor?

**Cuadro 25.**

**Ajustes contables y tributarios.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	5	56
No	4	44
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 25.-** Ajustes contables y tributarios.

**Fuente:** Cuadro 25.

**Análisis:** Asumiendo lo que refleja el gráfico se hace evidente que el 56 por ciento de los encuestados manifestó estar de acuerdo con que sí efectúan los ajustes contables y tributarios en caso de variaciones debidamente soportadas en precio según el proveedor, en contraparte, el 44 por ciento no estuvo de acuerdo con tal aseveración, lo que hace suponer que no siempre realizan los ajustes correspondientes en el caso de cambios en el precio, por lo que en ocasiones se mantienen fuera del marco legal, pudiendo llegar a generar una sanción en caso de ser fiscalizados.

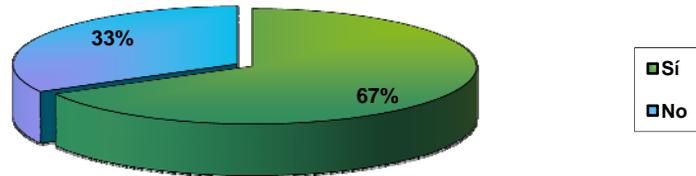
**Ítem 26.-** ¿Se realizan los ajustes oportunos sobre retenciones IVA indebidas?

**Cuadro 26**

**Ajustes oportunos de retenciones indebidas**

<b>Alternativa</b>	<b>Frecuencia</b>	<b>Porcentaje</b>
Sí	6	67
No	3	33
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 26.-** Ajustes oportunos de retenciones indebidas

**Fuente:** Cuadro 26.

**Análisis:** Tal y como lo indican los resultados el 67 por ciento de los encuestados expresó que en la entidad sí se realizan los ajustes oportunos sobre retenciones IVA indebidas, mientras que sólo el 33 por ciento expresó que no es así. De lo anterior se deduce que en los casos que se realicen retenciones indebidas, la entidad sí realiza los respectivos ajustes, no obstante el sólo hecho de que exista una pequeña porción que no se ajuste implica un riesgo para la empresa, pues las sanciones que establece el COT e este caso suelen ser bastante elevadas, pudiendo afectar el equilibrio financiero de la empresa.

**Objetivo 3.- Determinar los indicadores claves para la medición de la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.**

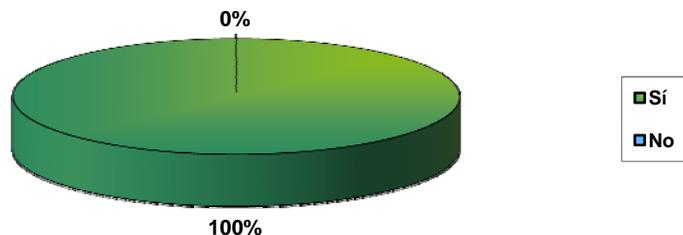
**Ítem 27.-** ¿Debe existir un personal responsable de evaluar la eficiencia en el sistema de retenciones IVA?

**Cuadro 27.**

**Personal responsable de evaluar la eficiencia**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 27.-** Personal responsable de evaluar la eficiencia

**Fuente:** Cuadro 27.

**Análisis:** Como se evidencia en el gráfico el 100 por ciento de los encuestados estuvo totalmente de acuerdo que debe existir un personal responsable de evaluar la eficiencia en el sistema de retenciones IVA, esto se reconoce por la necesidad de llevar a cabo los procesos de manera lógica y coherente, manteniendo al día todas las gestiones que implica el sistema de retenciones del IVA, pues no cabe ligar a dudas que es un proceso complejo que requiere de diversas actividades para poder cumplir efectivamente con las obligaciones tributarias.

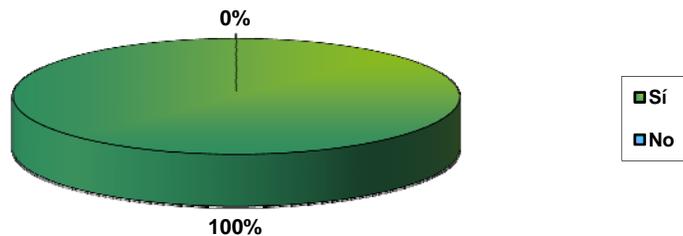
**Ítem 28.-** ¿Debe documentarse formalmente procedimientos para la evaluación de las retenciones IVA?

**Cuadro 28.**

**Documentación formal de los procedimientos.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 28.-** Documentación formal de los procedimientos.

**Fuente:** Cuadro 28.

**Análisis:** Según lo indica el gráfico el 100 por ciento de los encuestados considera conveniente documentarse formalmente procedimientos para la evaluación de las retenciones IVA, ello con la finalidad de mantener toda la documentación requerida mientras que la obligación tributaria no esté extinta, de esta manera la entidad, crearía los expedientes requeridos para de manera organizada disponer de toda la documentación requerida que le sirva de soporte de las operaciones realizadas, para que en el momento que le sea solicitada algún tipo de información de parte de la Administración Tributaria puedan ofrecerla sin mayores contratiempos.

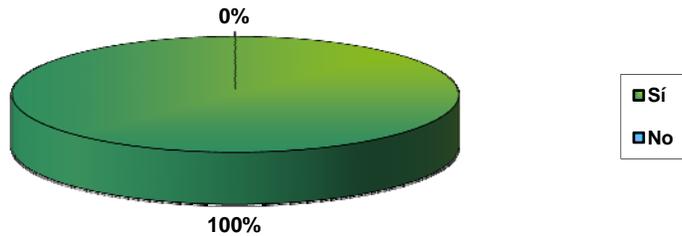
**Ítem 29.-** ¿Debe establecerse una periodicidad para aplicar procesos de evaluación sobre las retenciones IVA?

**Cuadro 29.**

**Periodicidad de evaluación de eficiencia**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 29.-** Periodicidad de evaluación de eficiencia

**Fuente:** Cuadro 29.

**Análisis:** Al consultarle a la muestra seleccionada acerca de su opinión sobre sí se debe establecer una periodicidad para aplicar procesos de evaluación sobre las retenciones IVA la totalidad estuvo de acuerdo con ello, pues se considera conveniente realizar revisiones de manera periódica a fin de monitorear el exacto y fiel cumplimiento de las obligaciones de la entidad en materia de retenciones de IVA para así minimizar los márgenes de errores y evitar las futuras sanciones que ello deriva.

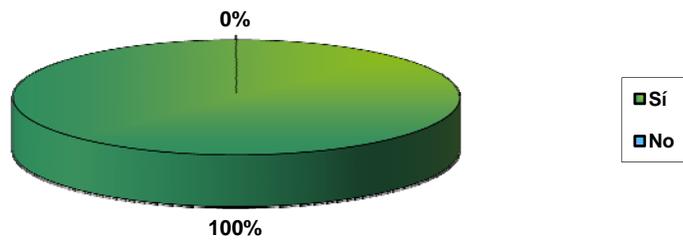
**Ítem 30.-** ¿Debe disponerse de herramientas estratégicas para la evaluación de las retenciones IVA?

**Cuadro 30.**

**Herramientas estratégicas de evaluación.**

Alternativa	Frecuencia	Porcentaje
Sí	9	100
No	0	0
Total	9	100

**Fuente:** El Cuestionario (2015).



**Gráfico 30.-** Herramientas estratégicas de evaluación.

**Fuente:** Cuadro 30.

**Análisis:** Partiendo de los resultados reflejados en el gráfico el 100 por ciento de los encuestados es de la consideración que es conveniente disponer de herramientas estratégicas para la evaluación de las retenciones IVA, pues de esta manera podrán hacer una evaluación acerca de si los procedimientos que están ejecutando se adecuan o no al marco legal, garantizando de esta manera el correcto cumplimiento de sus obligaciones a la vez que minimizan los márgenes de errores que le pudieran llegar a genera una sanción.

## **Diagnostico que Sustenta La Propuesta**

Asumiendo los resultados obtenidos se considera conveniente ofrecer una orecer unos lineamientos de auditoría de gestión para el cumplimiento de la obligación tributaria enmarcada en el sistema de retenciones de IVA para la empresa objeto de estudio, pues se evidenció que la misma presenta diversas debilidades relacionadas entre otras cosas con:

1.- La ejecución del proceso de pago de las retenciones de IVA afectan de alguna manera el flujo de efectivo de la entidad, en virtud de que no hacen apartados para garantizar la disponibilidad monetaria.

2.- Suelen pasar por alto la revisión de las formalidades de las facturas que reciben y que son objeto de retenciones.

3.- No entregan los comprobantes de retenciones dentro del plazo señalado, pudiendo ser objeto de quejas de parte de los afectados.

4.- No hacen seguimiento sobre los comprobantes que deben hacerles llegar sus clientes, aunado a que no hacen una verificación a fondo de los mismos para comprobar que concuerden con los registros en libro s de ventas.

5.- No firman ni les colocan la fecha de recepción a los comprobantes que reciben de parte de los clientes.

6.- En ocasiones por falta de liquidez no han efectuado el pago en los plazos indicados.

7.- Se denota debilidades en cuanto a la comunicación interdepartamental de los involucrados en el proceso.

8.- No disponen de un manual de normas y procedimientos.

9.- No han mejorado los mecanismos de control interno para garantizar el correcto cumplimiento de las obligaciones tributarias.

10.- Es conveniente disponer de un personal calificado que realice las gestiones de retenciones de IVA a fin que éste prepare la documentación necesaria y realice las revisiones correspondientes.

## **CAPÍTULO V**

### **LA PROPUESTA**

#### **PROCEDIMIENTOS DE AUDITORIA DE GESTIÓN PARA EL CUMPLIMIENTO DEL SISTEMA DE RETENCIONES IVA EN LA EMPRESA LÁCTEOS LA ARAGÜEÑA, C. A.**

##### **Presentación de la Propuesta**

La auditoría de gestión es una técnica moderna orientada al asesoramiento, que ayuda a analizar, diagnosticar y establecer recomendaciones a las empresas, con el fin de conseguir con éxito una estrategia. Uno de los motivos principales por el cual una empresa puede decidir emprender una auditoría de gestión es el cambio que se hace indispensable para reajustar la gestión o la organización de la misma.

Como es bien conocido en las empresas se llevan diversidad de procesos que son aplicados por personas que no están exentas de cometer errores u omisiones, más en el caso que no se disponga de normas de control interno o manuales de normas y procedimientos que orienten al personal sobre cómo llevar a cabo sus actividades diarias, ello puede ocasionar que se incurran en fallas que afecten el normal desenvolvimiento de la entidad, inclusive pudiendo ser objeto de imposición de sanciones.

En este sentido, en Venezuela las empresas tienen la obligatoriedad de cumplir con el marco legal relativo al sistema tributario, teniendo entre otros el Impuesto al Valor Agregado, cuyo ente encargado de su recaudación y administración es el SENIAT; el cual ha creado la figura de sujeto pasivo especial, obligado a retener un porcentaje del impuesto que le cancela a sus proveedores, debiendo además cumplir

con otra serie de formalidades, destacando que las sanciones que se establecen por su incumplimiento son bastante elevadas.

Es de mencionar que son diversas las actividades que un sujeto pasivo especial está obligado a realizar, por lo que es menester disponer de procedimientos organizados y metódicos a fin de garantizar su cumplimiento, no obstante, las empresas le prestan poca atención a ello, tal es el caso de la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A. que hasta el presente no ha implementado un sistema de control interno que salvaguarde el correcto cumplimiento de los deberes como agente de retención, por lo que el personal ha venido cometiendo una serie de errores, que se traducen en ilícitos tributarios, por lo que se supone que al ser objeto de una fiscalización le impondrán fuertes sanciones que desestabilizarían las finanzas de la empresa.

De allí que la investigadora ha considerado conveniente presentar procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A. a fin de hacer evaluaciones periódicas de los procedimientos y constatar que se estén apegando al marco legal vigente.

### **Justificación de la Propuesta**

La gestión de una empresa implica llevar a cabo un conjunto de actividades relacionadas con la planificación, organización, dirección ejecución, y el respectivo control de las labores cotidianas, las cuales son ejecutadas por personas que por errores u omisiones pueden ejecutar acciones indebidas, que inciden de manera negativa sobre la entidad, de allí que es necesario disponer de estrategias que le permitan garantizar que el personal cumpla con sus funciones y que estas estén encaminadas al logro de los objetivos organizacionales.

En el caso particular de los tributos, debido a los riesgos inherentes es necesario establecer parámetros internos que permitan el correcto cumplimiento de las obligaciones señaladas en las diferentes leyes, particularmente con aquellos impuestos que suelen ser establecer obligaciones que deben llevarse de manera permanente, como sucede con las empresas que son designadas como sujetos pasivos del IVA; las cuales tal como se ha mencionado deben realizar diversas actividades para dar cumplimiento a sus deberes, caso contrario el castigo es fuerte.

De allí que se considera que la presente propuesta es de suma importancia, pues tiene como intención ofrecer procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., en virtud de las diversas fallas que la entidad ha venido cometiendo y que le están impidiendo el correcto cumplimiento de la Providencia 030 que rige la materia de retenciones IVA.

### **Fundamentación de la Propuesta**

Entre los motivos que dan lugar a una auditoría de gestión está la necesidad de controlar la gestión de la empresa en sus diferentes niveles. En este caso, se persigue el objetivo de establecer un control de eficacia, y eficiencia. Entendiéndose que la medición de eficacia tiene que ver con el grado de cumplimiento de los objetivos, es decir, comparar lo planificado con lo ejecutado y, por tanto, existe eficacia cuando una determinada actividad o servicio obtiene los resultados esperados, independientemente de los recursos que hayan sido utilizados para ello, por tanto se trata de la comparación de unos outputs con otros outputs.

Por su parte, de acuerdo con las expresiones de Duarte (2012) la evaluación de la eficacia requiere siempre la existencia de objetivos claros, concretos y definidos, pudiéndose realizar la medición del nivel de eficacia sobre los hechos y sobre los

resultados. Esta evaluación nos permite conocer si la planificación ha conseguido los fines propuestos, además de facilitar información para decidir si un programa debe ser continuado, modificado o suspendido, de igual manera sirve para descubrir la posible existencia de soluciones alternativas con mayor eficacia y fomentar el establecimiento por parte de la alta dirección de la empresa de sus propios controles internos de gestión.

Es así que con la auditoría de gestión se evalúa la eficacia y eficiencia de los procedimientos, siendo su aplicación de vital importancia para los distintos departamentos de una empresa, en especial en el área tributaria, pues de las gestiones que se lleven a cabo dentro de dicho departamento la entidad garantizará el cumplimiento o no de sus obligaciones tributarias, por lo que es necesario llevar a cabo un monitoreo permanente que permita reconocer el apego del marco legal en las diversas actividades que se llevan en el mismo y así asumir las medidas que permitan tomar los correctivos requeridos en el caso de que se están cometiendo errores que desvíen el propósito de la entidad.

Más en aquellos casos en el que las obligaciones tributarias impliquen la ejecución de diversas actividades que pudieran ser objeto de errores u omisiones, como lo es el de las retenciones de IVA, que implica que se lleven a cabo numerosas actividades que exigen cierta rigurosidad, a fin de garantizar el cumplimiento del marco legal que lo regula, es por ello que, se ofrecerán ciertos procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., para velar el monitoreo y seguimiento de las acciones encaminadas al cumplimiento de las obligaciones tributarias.

## **Objetivos de la Propuesta**

### **Objetivo General**

Presentar procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

### **Objetivos Específicos**

Establecer los procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

Diseñar las estrategias para la puesta en práctica de los procedimientos de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

### **Estructura de la Propuesta**

Para el desarrollo de la auditoría de gestión dentro de la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., se considera pertinente llevar a cabo los siguientes procedimientos:

#### **Paso 1.- Designación del Personal de Auditoría.**

Para el ejercicio de la auditoría de gestión se debe designar una persona que tenga los conocimientos amplios y consolidados en la materia tributaria, particularmente en lo concerniente al tema de las retenciones de IVA, para así poder desarrollar los procedimientos que servirán para controlar el cumplimiento de las obligaciones que ordena el marco jurídico; por lo que para la selección del personal que se encargará

de ésta área se debe tener presente las siguientes cualidades en quien se designe como auditor de gestión.

Formación Académica: La persona que se nombre como auditor de gestión debe contar con una formación académica acorde a la responsabilidad que se le está asignado, considerando el hecho que debe realizar revisiones de documentos; así como cálculos contables, a fin de verificar la cuantía de los montos a pagar, por lo que quien se nombre como auditor interno debe ser profesional en contaduría Pública, o TSU en Administración Tributaria.

Experiencia: Debe tener experiencia de al menos un año en el manejo de los aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones de un sujeto pasivo especial y en el desarrollo de estrategias de auditoría, por cuanto debe saber los proceso que debe aplicar y los resultados que deben arrojar tales revisiones, asimismo debe conocer cómo preparar informes de gestión.

Responsabilidad Profesional. Quien se desarrolle como auditor interno debe ser una persona objetiva, critica, debe velar por la confidencialidad de los resultados arrojados, ser honesta, entre otras cualidades. En este caso el auditor será responsable de los errores y omisiones en el ejercicio de sus labores.

Independencia del Criterio: Muy a pesar que formará parte de la entidad, en el ejercicio de sus actividades el auditor deberá ser totalmente independiente, pues deberá evaluar y revisar todas las operaciones relacionadas con el sistema de retenciones de la empresa, sin considerar quien la realice, es decir, no se dejará llevar por la opinión de los gerentes, sino que realizara todas las actividades que considere pertinente para cumplir su cometido.

Conocimiento Multidisciplinario: El auditor interno deberá tener conocimiento en

diferentes áreas, para que pueda llevar a cabo adecuadamente su labor.

Es decir, quien desarrolle las actividades de auditoría debe tener un conocimiento básico de contabilidad, obligaciones tributarias, procesos de auditoría; es decir, debe ser una persona con capacidades técnicas e independencia en sus opiniones para poder ejercer adecuadamente sus labores y poder brindar un trabajo de excelencia

### **Paso 2.- Plan de Auditoría**

Para el desarrollo de la auditoría de gestión el auditor debe planificar cada una de las etapas que va a realizar, para así verificar que está revisando todos los elementos de interés y que no se le escapa detalle alguno, a la vez que programa los días de trabajo y las actividades a realizar; el mismo debe consistir en verificar toda la gestión relativa a las obligaciones en materia de retenciones de IVA

Dicho esto, a continuación se muestra un modelo de plan de auditoría de gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.

<b>PLAN AUDITORÍA DE GESTIÓN LÁCTEOS LA ARAGÜEÑA, C. A.</b>			
<b>Procedimiento</b>	<b>Fecha</b>	<b>Sí</b>	<b>No</b>
1.- Comprobar que se realiza una revisión detallada de las facturas que se reciben de parte de los proveedores			
2.- Verificar que se registran de manera oportuna todas las facturas recibidas de parte de proveedor			
3.- Asegurar que se revise la condición del proveedor ante el portal del SENIAT			
4.- Observar que se practica la retención por el porcentaje correspondiente ta pronto se registra la factura			
5.- Constatar que se emite el comprobante de retención			
6.- Comprobar la entrega oportuna del comprobante de retención al proveedor.			
7.- Indagar la existencia de una adecuada política para el manejo de los inventarios			
8.- Cotejar que los comprobantes recibidos de parte de los clientes contengan la misma información que los libros de compra			
8.- Solicitar informes de gestión del personal encargado del área tributaria, para conoer acerca de las labores ejecutadas			
9.- Confirmar que existe una provisión para la oportuna disponibilidad del efectivo para el pago de las retenciones			
10.- Indagar la correcta preparación de planificadores tributario que garanticen el cumplimiento de las obligaciones como sujeto pasivo especial			
11.- Emitir informes			
Realizado por:	_____		
Aprobado por:	_____		

### **Paso 3.- Objetivos de la Auditoría de Gestión**

La auditoría de gestión debe consistir en examinar lo relativo a la eficiencia, el desempeño y el flujo de la información, en función de ello a continuación se muestran

los objetivos que debe perseguir en dicha auditoría:

- a) Comprobar el correcto cumplimiento de los deberes formales.
- b) Verificar la correcta determinación de los montos a retener.
- c) Comprobar disponibilidad del efectivo requerido para cancelar oportunamente.

La finalidad de los objetivos de auditoría de gestión radica en que el auditor interno se pueda constatar que las personas involucradas revisen las formalidades de las facturas recibidas de parte de los proveedores, que verifiquen la situación del proveedor según lo indicado en el portal del SENIAT, que hagan una correcta determinación del monto a cancelar, que efectúen la declaración y pago en los plazos señalados, que preparen la planificación que les sirva de apoyo para el oportuno cumplimiento de sus obligaciones, procurando de esta manera la eficiencia de las operaciones, así como el adecuado desempeño de las labores que lleva el personal.

#### **Paso 4.- Pruebas de Auditoría de Gestión**

Con el fin de llevar a cabo una auditoría que sirva de apoyo para conocer si la gestión relacionada con el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de retenciones de IVA; el auditor se puede valerse de diferentes medios para conocer la realidad de la entidad.

Entre las pruebas que más destacan se encuentran:

Pruebas de Control: Por medio de las cuales se verifica que el control interno relacionado con el cumplimiento de la obligación tributaria del sistema de retenciones

de IVA.

Pruebas de Eficiencia: Verificar que se están empleando los recursos disponibles para el correcto cumplimiento de las obligaciones en materia de retenciones de IVA.

Pruebas de Desempeño: Se realizan para verificar que las personas lleva a cabo sus funciones de manera adecuada y en el momento en el que corresponda, a fin que la entidad pueda mantenerse al día con sus obligaciones.

Pruebas de Flujo de Información: El encargado de ejecutar las auditorías de gestión dentro de la entidad, debe encargarse de verificar que se dé el adecuado flujo de información, es decir, que los departamentos involucrados se mantengan en permanente contacto y comunicación a fin de hacer llegar al información requerida para disponer de los recursos necesarios y efectuar las declaraciones y pagos dentro de los plazos.

### **Paso 5.- Informe de Gestión**

El auditor emitirá informes mensuales sobre la gestión del personal encargado de llevar los procedimientos necesarios acerca del cumplimiento de sus obligaciones como agente de retención de IVA; con la finalidad ofrecer las conclusiones sobre las auditorías mensuales, recordando el objetivo de la auditoría, indicando la fecha en la que se realizó la revisión, así como de los documentos revisados, explicando con detalle las diferencias encontradas.

El informe contendrá las siguientes partes:

Introducción: El cual debe contener:

- a) Objetivos de la auditoría.
- b) Alcance, que implica el período que se audita.
- c) La metodología, que es la fuente de información consultada, las personas entrevistadas y los instrumentos utilizados.

Resumen: Esta parte del informe contiene:

- a) Opinión o juicio del auditor.
- b) Resumen de las observaciones principales, que incluyen las conclusiones, recomendación y propuestas

Cuerpo del informe: El cual se estructura según los temas analizados y debe contener

- a) Observaciones, que incluyen la descripción del proceso analizado, en este caso el de las obligaciones tributarias del régimen de retenciones, haciendo referencia de los hechos detectados, anomalías o puntos débiles, así como las posibles causas que generan las debilidades y por último, recomendaciones que no se han aplicado y que se habían hecho en informes anteriores, de ser el caso.
- b) Cifras y detalles en las que se basan las observaciones.
- c) Conclusiones: Posición definida sobre las observaciones realizadas
- d) Recomendaciones, propuesta de acciones correctivas para resolver o paliar los problemas detectados, que permitan mejorar la situación.

## **Paso 6.- Establecer la periodicidad de la Auditoría**

Partiendo que la auditoría se basaran en la gestión para el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., se considera conveniente que se efectúe de manera bimestral, ya que consistirá en verificar que el personal está llevando a cabo sus funciones enmarcadas en el verificación de la autenticidad de los documentos, como facturas de compra, facturas de ventas, etc. en fin toda la documentación que sirva de soporte, a fin de verificar que tienen las firmas y autorizaciones de las personas responsables y que la información se está transmitiendo de manera correcta y oportunamente para así minimizar que se cometan errores humanos que afecten el normal desenvolvimiento de la entidad.

### **Factibilidad de la Propuesta**

La investigadora considera que la propuesta es factible puesto que no requiere el empleo de mayores recursos, sino la aplicación de ciertas herramientas de auditoría de gestión para el correcto cumplimiento de las obligaciones del sistema de retenciones para la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., teniendo:

**Recursos Humanos:** Para el desarrollo de la propuesta se requerirá contratar un licenciado en Contaduría pública, o un TSU en administración tributaria a fin de que éste cree las normas de control interno y ponga en práctica los procedimientos de auditoría.

**Recursos Materiales:** Al tratarse de unos procedimientos relativos al empleo de herramientas de auditoría la empresa no requiere emplear recursos materiales, salvo los propios de las oficinas.

**Recursos Tecnológicos:** La empresa ya dispone de las herramientas tecnológicas,

tales como computadoras y sistema informático; por lo que no debe hacer ninguna inversión en esta área.

**Recursos Económicos:** Siendo que no se requiere ningún tipo de recursos adicionales a los que la empresa ya posee, no es necesario el empleo de recursos financiero para el desarrollo de la propuesta. El único recurso requerido es el concerniente al pago de la persona a contratar que si se trata de un contador público será de Bs. 10.000, mientras que si es un TSU se tomará el sueldo mínimo. Destacando por demás que dicho monto no representa un gasto mayor de parte de la empresa, considerando los beneficios que ello trae consigo.

## CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

### Conclusiones

El Estado venezolano con la finalidad de obtener recursos y mantener un constante control sobre los contribuyentes cada vez crea nuevas medidas que le ayudan a cumplir dicho propósito, tal es el caso de los sujetos pasivos especiales, lo cuales tiene la obligación de retener y hacer pagos anticipados en nombre de terceros al Fisco Nacional, ello con el doble propósito, pues por un lado se obtiene un dinero de manera anticipada, mientras que por el otro se hacen monitoreos entre los propios contribuyentes, aliviando así la carga de la Administración Tributaria.

Es de hacer notar que este tipo de contribuyente, tiene que realizar mayor cantidad de gestiones, como lo es hacer revisiones de los proveedores a los que les va a retener, realizar registros, emitir comprobantes, presentar dos declaraciones al mes, entre otros, lo que implica que llevan un proceso un tanto más complejo, además que su responsabilidad es aún mayor, por lo que las sanciones por incumplimiento suelen ser más elevadas, de allí la importancia de procurar realizar revisiones permanentes sobre los procedimientos que se ejecutan.

No obstante, algunas empresas reconocer la importancia de ello y o hacen el respectivo monitoreo que les ayude a garantizar el correcto y oportuno cumplimiento de sus deberes, tal es el caso de la empresa Lácteos La Aragüena, C. A. la cual ha presentado algunas deficiencias relacionadas con el proceso de retenciones en virtud de que no hacen un monitoreo sobre tales actividades, razón por la cual surgió la presente investigación a fin de conocer la realidad de la entidad y ofrecer una alternativa viable de solución, ya que al llevar el trabajo de campo, se pudo conocer lo siguiente:

**Objetivo 1.- Diagnosticar la situación actual del sistema de retenciones en la empresa Lácteos La Araguieña, C. A.**

Parte del personal tiene conocimiento sobre el contenido de la providencia 030 que regula lo concerniente al tema de las retenciones de IVA, lo que se supone como positivo, pues están al tanto de las obligaciones que la empresa tiene.

El pago de las retenciones del IVA repercute negativamente sobre el flujo de efectivo de la entidad, ello en virtud que no hacen apartados o reservas que le permitan tener una disponibilidad monetaria exclusiva para tal fin.

Por otra parte se evidenció que no revisan la totalidad de las facturas recibidas de parte de los proveedores a fin de verificar que cumplan con las formalidades, lo que pudiera incidir sobre el porcentaje a retener, así como tampoco realizan todas las retenciones en el momento en el que registran las facturas, corriendo el riesgo de olvidar hacerlo, además que es su obligación retener en el momento del pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, por lo que al registrar la factura de inmediato se debe practicar la retención o se está incurriendo en una falta.

Por su parte, se pudo conocer que emiten comprobantes cada vez que practican una retención, asimismo el personal informo que dichos comprobantes cumplen con los requisitos exigidos, no obstante el mismo no es entregado al proveedor de manera oportuna, incumpliendo en ese particular con los señalamientos de la norma.

En lo que respecta a los comprobantes que son emitidos por los clientes que les retienen no hacen el seguimiento debido para asegurarse de recibirlo dentro del plazo, por lo que no afectan correctamente a la cuota tributaria, además que no lo comparan con los registros en los libros de venta, así como tampoco lo firman y colocan la fecha para tener medio comprobatorio que los reciben fuera del plazo.

En otro orden de ideas se pudo conocer que en ocasiones se ha determinado el monto de las retenciones por pagar fuera del plazo, ello debido a que no planifican el flujo de efectivo necesario para efectuar el pago y por ello deben esperar a disponer de los recursos requeridos para hacer frente a dicha obligación.

**Objetivo 2.- Analizar el control interno sobre el cumplimiento del sistema de retenciones de IVA aplicado por la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.**

En cuanto al control interno de las retenciones se tiene que la empresa dispone de un personal responsable para llevar a cabo las gestiones, sin embargo al parecer no se designan de manera directa tales funciones por lo que incide sobre los procesos que se deben ejecutar, ello aunado a que los departamentos involucrados no tienen clara su intervención en el eficiente cumplimiento del régimen de retenciones.

Adicionalmente, el personal de contabilidad e impuesto no recibe la formación y actualización oportunas sobre las retenciones de IVA, por lo que se les puede pasar por alto algunas de las obligaciones a las que están sujetos, ello sin comentar que no dispone de un manual de normas y procedimientos que les sirva de orientación y guía para conocer que deben hacer.

En otro contexto, se confirmó que el sistema contable les permite visualizar las facturas que deben ser objeto de retención, por lo que disponen de dicha información de manera oportuna, sin embargo dicho sistema no les ayuda a reconocer los errores cometidos, lo que dificulta su identificación.

A esto se le suma que la entidad no se ha preocupado por mejorar sus mecanismos de control interno para asegurarse el cumplimiento de la obligación tributaria, además que en diversas oportunidades no han logrado realizar los ajustes en caso de errores u omisiones.

**Objetivo 3.- Determinar los indicadores claves para la medición de la eficiencia en el cumplimiento del sistema de retenciones IVA en la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A.**

El personal involucrado con el proceso de retenciones de IVA reconoce que es necesario entre otras cosas que debe existir un personal que se encargue de evaluar la eficiencia del sistema, es decir, que monitoree el cumplimiento fiel de las obligaciones.

Asimismo están al tanto de la necesidad de documentar formalmente las operaciones que ejecutan a fin de disponer de la información en el caso que sea requerido. Aunado a esto, es necesario establecer una periodicidad para aplicar procesos de evaluación sobre las retenciones IVA para poder detectar los errores y corregirlos de manera oportuna, por lo que deben contar con las herramientas que les permita llevar a cabo tales procedimientos de revisión.

Por lo que en conclusión la empresa objeto de estudio está presentando debilidades en cuanto al cumplimiento de sus obligaciones tributarias, no por la falta de conocimientos que al respecto pueda tener el personal, sino por la falta de controles y seguimientos sobre los procesos que se llevan a cabo para dar cumplimiento a tales deberes, pues no aplican estrategias que les sirva para examinar de manera exhaustiva la gestión que llevan a cabo, lo que ha incidido en el hecho que han presentado declaraciones fuera del plazo y han cometido errores que no han sido objeto de ajustes, por lo que al momento de una fiscalización la Administración Tributaria pudiera asumir como desacato del marco legal e imponer las respectivas sanciones que afectarían el equilibrio financiero de la entidad, todo por la falta de auditorías de gestión que evalúen la efectividad de los procesos.

## **Recomendaciones**

Partiendo de las conclusiones a las que legó la investigadora una vez que finalizo el proceso investigativo dentro de la empresa Lácteos La Aragüeña, C. A., se procede a presentar las recomendaciones del caso:

1.- Se exhorta al personal a revisar el cumplimiento de las formalidades de las facturas recibidas de parte de los proveedores, para estar al tanto del porcentaje que se le debe retener.

2.- Se les recomienda aplicar la retención en el momento en el que registran la factura, para dar cumplimiento a las exigencias de la Administración Tributaria y evitar que por olvido se omita practicar la respectiva retención.

3.- Se les hace un llamado a fin de que entreguen los comprobantes de acuerdo con los lapsos establecidos, evitando así futuro problemas.

4.- De igual manera se les recomienda que hagan seguimiento sobre las retenciones que reciben de sus proveedores para que les hagan llegar los comprobantes a tiempo y poder compararlos con los respectivos registros en libros.

5.- Es importante que la empresa empiece a preparar planificadores tributarios, a fin de poder disponer del efectivo necesario para la cancelación oportuna de sus obligaciones, sin que ello afecte su equilibrio financiero.

6.- Se considera pertinente designar funciones de manera directa cada personal para que éste esté al tanto de sus deberes, a la vez que cada departamento conozca sobre su intervención y participación en el proceso de cumplimiento de las obligaciones en materia de retenciones.

7.- para mejorar los procedimientos y facilitar la aclaratoria de dudas, así como unificar criterios es menester el desarrollo de un manual de normas y procedimientos.

8.- La entidad debe comprender la necesidad de implementar medidas de control interno que aseguren la efectividad del proceso.

9.- En definitiva es recomendable que la empresa cuente con estrategias de auditorías de gestión que les permita evaluar permanentemente la manera en la que se ejecutan los procedimientos para saber si se cumple o no con las obligaciones del sistema de retenciones.

10.- Por último se les hace un llamado a fin que apliquen la propuesta planteada para que mejoren su situación actual.

## BIBLIOGRAFÍA

- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación. Introducción a la metodología científica** (5a. ed.). Caracas: EPISTEME, C. A.
- Arocha, M. (1996) **Cultura Contributiva** [Artículo en línea]. Disponible: [http://nfghistoria.net/site/wp-content/uploads/2010/04/Historia-de-Venezuela\\_2010.pdf](http://nfghistoria.net/site/wp-content/uploads/2010/04/Historia-de-Venezuela_2010.pdf). [Consulta: 2010, junio 21].
- Casique, R. (2009). Una Propuesta Tributaria para Venezuela. [Artículo en línea]. Disponible: <http://cedice.org.ve/wp-content/uploads/2012/12/Una-propuesta-tributariapara-Venezuela.pdf>. [Consulta: 2010, junio 21].
- Código Orgánico Tributario (2014). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 6.152 Extraordinario**. Noviembre 18, 2014. Caracas
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.** (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36860. Fecha: 1999, diciembre 30.
- Cuellar G. (2004). **Auditoría de Gestión.** [Artículo en línea]. Disponible: [http://members.tripod.com/~Guillermo\\_Cuellar\\_M/gestion.html](http://members.tripod.com/~Guillermo_Cuellar_M/gestion.html). [Consulta: 2010, junio 21].
- Duarte, C. (2012). **Auditoría de Gestión Empresarial.** [Artículo en línea]. Disponible: <http://www.gerencie.com/auditoria-de-gestion-empresarial.html>. [Consulta: 2015, mayo 1].
- Faks, Y. (2012). **Mecanismos de control para garantizar el debido cumplimiento de las retenciones del impuesto al valor agregado por parte de la Empresa Compresores Rotativos Venezolanos, S.A. (COROVEN, S.A.).** Trabajo de grado no publicado. Universidad de Carabobo, Campus La Morita. La Morita, Venezuela
- Folco, C. (2001). **Jurisprudencia Argentina.** Argentina: Lexisnexis.
- Gómez, R. (2006). **Generalidades en la Auditoría.** [Libro en Línea]. Disponible: <http://www.eumed.net/cursecon/libreria/rgl-genaud/index.htm>. [Consulta: 2010, junio 21].
- Hernández, R.; Fernández, F. y Baptista, P. (2006). **Metodología de la investigación** (11a. ed.). Ciudad de México: Mc Graw-Hill.

**Ley del IVA (Impuesto al Valor Agregado) (2014).** Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela. N° 6.152. Fecha: 2014, 18 de noviembre.

López, R. (2004). **¿Qué es la auditoría de gestión?** [Artículo en línea]. Disponible: <http://www.gestiopolis.com/recursos/experto/catsexp/pagans/fin/36/audigest.htm>. [Consulta: 2010, junio 21].

Martín, J. (1999). Impuesto al Valor Agregado. [Artículo en línea]. Disponible: <http://impuestoalvaloragregadoeislr.blogspot.com/>[Consulta: 2010, junio 21].

Mendicoa, G. (2003). **Sobre Tesis y Tesistas.** Lecciones de enseñanza - aprendizaje. Argentina: Espacio.

Mendoza, M. (1996). **Sistemas de Control y procedimientos Contables.** Caracas: Pirámide.

Moya E. (2006). **Elementos De Finanzas Públicas Y Derecho Tributario.** (3a. ed.). Venezuela: Mobilibros.

**Providencia Administrativa N° SNAT/2013-0030** Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela. N° 40.170 Fecha: 2013, mayo 20.

Rojas, Y. (2011), **Propuesta de Lineamientos Estratégicos para la Optimización del Proceso de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), En la Emisión de Pagos a favor de Terceros, en su Condición de Contribuyente Especial. Caso Clover Internacional, C.A.** Trabajo de grado no publicado. Universidad de Carabobo, Campus Bárbula. Valencia, Venezuela

Ruíz, J. (1993). **Impuesto sobre la renta manual didáctico y de consulta** (3a. ed.). Caracas, Venezuela: Legis Editores.

Sabino, C. (2004). **El Proceso de Investigación Científica** (7a. ed.). Caracas: Panapo.

Sáez A. (2011). **Lineamientos estratégicos de la planificación fiscal tributaria asociada al efecto de la retención del I.V.A. en pequeñas y medianas empresas, caso: Estructuras Flometal C.A.** Trabajo de grado no publicado. Universidad de Carabobo, Campus Bárbula. Valencia, Venezuela

Tamayo y Tamayo, M. (2005). **El Proceso de la Investigación Científica** (5a. ed.). Caracas: LIMUSA Noriega Editores.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (UPEL). (2006). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales**. Caracas: Fondo Editorial Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

Vidales, G. (2014). **Evaluación del Control Interno Tributario en Materia Declaración IVA - Retenciones IVA empresa caso: Industria Azucarera Morichal, C.A.** trabajo de grado no publicado. Universidad Centrooccidental Lisandro Alvarado. Barquisimeto, Venezuela.

Villegas, H. (2004). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. (7a. ed.). Buenos Aires: Depalma.

## **ANEXOS**

## Cuestionario

<b>Pregunta</b>	
<b>1.- ¿Conoce el contenido de la Providencia 0030 de fecha 20 de Mayo de 2013 según G.O N° 40.170?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>2.- ¿La retención del IVA repercute negativamente en la disponibilidad del efectivo de la empresa?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>3.- ¿Es parte del proceso de las retenciones verificar la formalidad de las facturas que emiten los proveedores de la empresa?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>4.- ¿Se realiza la retención al momento del registro de la factura?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>5.- ¿Cada retención efectuada origina un comprobante de retención?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>6.- ¿Los comprobantes de Retención son emitidos siguiendo los requisitos establecidos en la providencia 0030?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>7.- ¿El comprobante de retención es entregado al proveedor dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>8.- ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son recibidos dentro de los tres días continuos al periodo de imposición siguiente?</b>	

a.- Si	
b.- No	
<b>9.- ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son verificados con los registros en el libro de ventas?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>10.- ¿Los comprobantes de retención emitidos por los clientes son firmados con fecha de recepción por quien los recibe?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>11.- ¿Se determina oportunamente el total de IVA retenido en la empresa?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>12.- ¿Planifica la empresa el flujo de efectivo necesario para el pago de las retenciones sin afectar la liquidez?</b>	
a.- Sí	
b.- No	
<b>13.- ¿Ha realizado las declaraciones de retención de IVA en el lapso correspondiente?</b>	
a.- Sí	
b.- No	
<b>14.- ¿Se enteran las retenciones de acuerdo con el calendario oficial emitido por la Administración Tributaria?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>15.- ¿Cuenta la empresa con una unidad o persona encargada de las responsabilidades tributarias?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>16.- ¿Cada obligación tributaria, incluyendo las retenciones IVA son asignadas como funciones a un personal calificado?</b>	
a.- Si	
b.- No	

<b>17.- ¿Los Departamentos relacionados con el pago de las retenciones IVA tienen clara su intervención en el eficiente cumplimiento de dicho régimen?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>18.- ¿Recibe el personal de contabilidad e impuesto la formación y actualización oportunas sobre las retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>19.- ¿Cuenta el personal con un manual de normas y procedimientos en materia de retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>20.- ¿El sistema de información contable permite visualizar las facturas objeto de retención IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>21.- ¿El sistema de información contable alerta los errores y omisiones en materia de retención IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>22.- ¿Se valida el archivo TXT a través del proceso "prueba carga de archivo" a los fines de verificar cualquier error antes de efectuar la declaración en el portal SENIAT?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>23.- ¿Los mecanismos de control interno en materia de verificación impositiva se han incrementado a partir de la fecha en que la empresa fue designado sujeto pasivo especial por la administración tributaria?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>24.- ¿Se conservan los comprobantes de retención o existe un registro que los soporte?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>25.- ¿Se efectúan los ajustes contables y tributarios en caso de variaciones debidamente soportadas en precio según el proveedor?</b>	

a.- Sí	
c.- No	
<b>26.- ¿Se realizan los ajustes oportunos sobre retenciones IVA indebidas?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>27.- ¿Debe existir un personal responsable de evaluar la eficiencia en el sistema de retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>28.- ¿Debe documentarse formalmente procedimientos para la evaluación de las retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>29.- ¿Debe establecerse una periodicidad para aplicar procesos de evaluación sobre las retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	
<b>30.- ¿Debe disponerse de herramientas estratégicas para la evaluación de las retenciones IVA?</b>	
a.- Si	
b.- No	

**CONFIABILIDAD**

**KRUDER Y RICHARDSON**

	1	2	3	4	5	6	7	8	9	TOTAL
1	C	I	I	C	C	I	C	I	C	6
2	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
3	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
4	I	I	I	C	I	C	I	C	I	5
5	I	C	I	I	C	I	C	I	C	4
6	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
7	C	C	I	I	C	I	C	I	C	6
8	I	C	I	I	I	I	I	I	I	3
9	C	C	I	C	C	C	C	C	C	7
10	C	C	I	C	C	C	C	C	C	6,33
11	C	I	I	C	C	I	C	I	C	6
12	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
13	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
14	I	I	I	C	I	C	I	C	I	5
15	I	C	I	I	C	I	C	I	C	4
16	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
17	C	C	I	I	C	I	C	I	C	6
18	I	C	I	I	I	I	I	I	I	3
19	C	C	I	C	C	C	C	C	C	7
20	C	C	I	C	C	C	C	C	C	6,33
21	C	I	I	C	C	I	C	I	C	6
22	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
23	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
24	I	I	I	C	I	C	I	C	I	5
25	I	C	I	I	C	I	C	I	C	4
26	C	C	I	C	C	I	C	I	C	6
27	C	C	I	I	C	I	C	I	C	6
28	I	C	I	I	I	I	I	I	I	3
29	C	C	I	C	C	C	C	C	C	7
30	C	C	I	C	C	C	C	C	C	6,33
P	0,67	0,78	0	0,67	0,8	0,22	0,22	0,22	0,22	Vt = 3,32
Q	0,33	0,22	1	0,33	0,2	0,78	0,78	0,78	0,78	
PQ	0,22	0,172	0	0,22	0,2	0,17	0,17	0,17	0,17	0,957    Σ pq

$$r_n = \left( \frac{n}{Vt - \sum p.q} \right) = 0,87$$