



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



**LINEAMIENTOS ESTRATEGICOS DE PLANIFICACION EN EL
PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.**

Autora:
Camacho, Leidymar

La Morita, febrero 2016



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



**LINEAMIENTOS ESTRATEGICOS DE PLANIFICACION EN EL
PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.**

Autora:
Camacho, Leidymar

**Trabajo de Grado presentado para optar al título de Especialista en
Gerencia Tributaria**

La Morita, febrero 2016

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

VEREDICTO

Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado:

"LINEAMIENTOS ESTRATÉGICOS DE PLANIFICACIÓN EN EL PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A."

*Presentado por el (la) ciudadano (a) **Leidymar Camacho Ch. C.I. 17.950.481** para optar al Título de **Especialista en Gerencia Tributaria**, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como **Aprobado**.*

Presidente: Luisa de Sanoja

C.I: 2989709

Firma: 

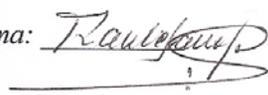
Miembro: Annelin Díaz

C.I: 9436391

Firma: 

Miembro: Raúl Sanoja

C.I: 2244030

Firma: 

Maracay, 13 de Mayo de 2.016



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



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**LINEAMIENTOS ESTRATEGICOS DE PLANIFICACION EN EL
PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.**

Tutor Académico
Elena Di Cristóforo

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria
Por:
C.I. V-11.985.861

La Morita, Febrero de 2016



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



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**LINEAMIENTOS ESTRATEGICOS DE PLANIFICACION EN EL
PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.**

Tutor Metodológico
Venus Guevara

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
Área de Estudios de Postgrado
Especialización en Gerencia Tributaria

Por:
C.I. V-4.566.488

La Morita, febrero de 2016

DEDICATORIA

A Dios.

A mis padres, mis hermanas, mis sobrinas y mi sobrinito Mushi.

A mí misma, por el esfuerzo y la perseverancia.

AGRADECIMIENTOS

A Dios por permanecer a mi lado en cada circunstancia, siempre sabré que puedo avanzar con la certeza de que hay un futuro mejor.

A la Universidad de Carabobo, mi Alma Mater, donde me formé académicamente y me dio la oportunidad de especializarme.

A la Dra. Luisa Rodríguez de Sanoja, profesora excepcional, de la que tuve el honor de recibir su guía y consejos.

A mis tutoras, Elena Di Cristóforo y Venus Guevara, por su colaboración y apoyo para culminar esta investigación.

A la empresa Distribuidora CM Aragua, C.A. por permitirme abordar una problemática interna y desarrollar este tema de investigación.

A mi tía Cándida Camacho, mi prima Alba Camacho, mis amigas Sandra Rodríguez y Mayra Cabeza, por su ayuda y aportes durante la realización de este trabajo.

A mi Jefa, Rosemarie Rosas, por su apoyo y consideración en cada una de mis ausencias, en favor de culminar esta especialización.

A todas y cada una de las personas que han estado a lo largo de mi camino dándome su apoyo, ánimo y compañía, muy especialmente a mis padres, mis hermanas Lucy y Lili, mis sobrinas Paola y Manuela, y también muy especialmente al Dr. Edwin Márquez.

Gracias a todos.



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



LINEAMIENTOS ESTRATEGICOS DE PLANIFICACION EN EL PROCESO DE RETENCIONES IVA EN DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.

Autora: Leidymar Camacho

Tutora: Elena Di Cristóforo

Fecha: Febrero 2016

RESUMEN.

En Venezuela, los tributos han tenido una gran transformación en los últimos años y considerando las políticas que actualmente se están implementando sobre esta materia, se pueden inferir más cambios y de diversa índole, de los cuales, la pequeña y mediana industria, no pueden quedar aislados en cuanto a su adaptación y aplicación de las normativas que dicte el Ejecutivo Nacional y la Administración Tributaria, es por esto, que en el presente trabajo se formuló una propuesta de Lineamientos Estratégicos de Planificación en el Proceso de Retenciones de IVA en Distribuidora CM Aragua C.A. El Trabajo se enmarca en un proyecto factible, bajo la modalidad de una investigación de campo con apoyo documental, se orienta hacia el tipo cualitativo, ya que se busca comprender e interpretar, a través de la evaluación del problema planteado, con la finalidad de transformar. Las técnicas de recolección de datos para llevar a cabo este estudio serán la investigación de la literatura relacionada con el problema, la auditoría y la aplicación de entrevista, la cual es una técnica orientada a obtener información de forma oral y personalizada a una unidad de análisis conformada por tres (3) personas. Se consideró la validez de contenido en su variante superficial, debido a lo reducido de la unidad de análisis, el carácter cualitativo y la profundidad de la información que se requirió. Se obtuvo como conclusión que la empresa requiere implementar Lineamientos Estratégicos de Planificación como una alternativa de solución a la problemática, fallas y deficiencia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Palabras Claves: Lineamientos Estratégicos, Obligaciones Tributarias, Administración, Gerencia.



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



STRATEGIC PLANNING GUIDELINES IN THE PROCESS OF WITHHOLDING TAXES ON DISTRIBUIDORA CM ARAGUA C.A.

Author: Leidymar Camacho

Tutor: Elena Di Cristóforo

Date: February 2016

On Venezuela, the taxes have had a major transformation in recent years and considering the policies that are currently being implemented on this subject can be inferred more changes of various kinds, of which the small and medium industries, cannot be isolated in their adaptation and application of regulations issued by the national executive and the tax administration, which is why, in this study a proposal for strategic planning guidelines are formulated in the process of withholding taxes on Distribuidora CM Aragua C.A. the work is part of a feasible project, in the form of field research with documentary support, it is oriented towards the qualitative as it seeks to understand and interpret, through the evaluation of the problem, in order to transform. Techniques for collecting data to carry out this study will research the literature on the issue, the audit application and interview which is aimed at obtaining information orally and customized technique to an analysis unit made up of three people. Content validity in their surface variation was considered due to the small size of the unit of analysis, the qualitative character and depths of the information required. Obtained the conclusion that the company needs to implement strategic planning guidelines as an alternative solution to the problem, faults and deficiencies in the fulfillment of tax obligations.

Keywords: Strategic Guidelines, Tax Obligations, Administration, Management.

INDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria	v
Agradecimiento	vi
Resumen	vii
Índice de Cuadros	xi
Índice de Figuras	xii
Introducción	xiii
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema	16
Objetivos	23
Justificación	24
CAPITULO II	
MARCO TEÓRICO	
Antecedentes	26
Bases Teóricas	34
Bases Legales	43
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	46
Unidad de Análisis	49
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	50
Validez y Confiabilidad del Instrumento	52
Técnicas de Análisis de los Resultados	54
Descripción de los Procedimientos a emplear en el estudio	58
CAPITULO IV	
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS	
Análisis e Interpretación de los Resultados	60
Conclusiones de la Investigación	94

INDICE GENERAL

(Cont.)	Pág.
CAPITULO V	
LA PROPUESTA	
Presentación de la Propuesta	95
Objetivos de la Propuesta	96
Justificación de la Propuesta	96
Estructura de la Propuesta	98
Lineamientos Estratégicos	98
Plan de Acción	100
Fase I	100
Fase II	101
Fase III	111
Recursos Humanos, Materiales y Financieros	112
Estudio Costo y Beneficio	113
Factibilidad de la Propuesta	114
CAPITULO VI	
RECOMENDACIONES	116
LISTA DE REFERENCIAS	118

INDICE DE CUADROS

	Pág.
Cuadro N° 1. Operacionalización de Variables	56
Cuadro N° 2. Lista de Chequeo	61
Cuadro N° 3. Recursos Financieros	113

INDICE DE FIGURAS

	Pág.
Figura N° 1. Análisis de Datos Cualitativos	54

INTRODUCCIÓN

La planificación de la gestión tributaria, es un proceso que constituye una alternativa válida para contribuir efectivamente a proporcionar información necesaria para las decisiones en cuanto al flujo de efectivo y a plantear mejor los objetivos en las operaciones diarias de una empresa para que esta alcance sus metas y se estime razonablemente el resultado financiero, sino se cuenta con suficiente control, es factible que presenten dificultades en esta área, especialmente cuando el estado cada vez ejerce mayor presión a la empresa privada a través de los mecanismos de fiscalización tributaria y la creación de contribuciones que de una manera u otra, afectan la práctica de la gestión que se realiza con los impuestos, tasas y contribuciones ya existentes.

El éxito se obtiene cuando hay una coordinación a través de la estructura de la organización, mediante los procedimientos de operación especialmente, logrando disponer del talento humano en primer lugar, los recursos tecnológicos, la interacción departamental, la sistematización y la disposición de la gerencia al cumplimiento de las leyes. Todo lo antes expuesto, bajo esta proyección es necesario realizar un parámetro y/o procedimientos dentro de las empresas para cumplir con las necesidades y expectativas.

El presente trabajo se llevó a cabo en el Área de Administración de Distribuidora C. M., Aragua, C.A. ubicada en Turmero estado Aragua, con el fin de realizar una propuesta a través de lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA, que dicha empresa emite en calidad de Agente de retención.

Para lograr mayor eficacia operativa es necesario corregir las deficiencias internas por medio de mecanismos administrativos que llevaran alcanzar niveles de gestión y practicidad sistemática, partiendo de esa premisa la investigadora llevó a cabo el siguiente estudio, el cual está estructurado en cinco (5) capítulos que a continuación se presentan:

En el capítulo I, se formuló el problema, planteamiento del problema, se establecieron los objetivos y la justificación de la investigación que motivaron a la realización del estudio.

En el capítulo II, se presentó el Marco Teórico Referencial, que implica la revisión exhaustiva del temas, así como los antecedentes que se consideren guarden relación con la investigación, además de las bases teóricas, legales y definición de términos básicos.

En el capítulo III, referido al Marco Metodológico, el cual contiene el diseño, tipo y método de investigación, así mismo fue necesario seleccionar la unidad de análisis a estudiar y las técnicas e instrumentos a ser utilizados para la recolección de información, de igual manera las técnicas de análisis de la información y por último la descripción de los procedimientos a emplear en el estudio.

El capítulo IV, el cual, muestra el análisis de la información obtenida a través de los instrumentos para la recolección de datos e interpretación de los resultados mediante las técnicas de análisis descritas en el capítulo III de este trabajo y por ultimo las conclusiones.

Posteriormente, en el capítulo V se presentó la propuesta, como objetivo general de esta investigación, basada en las conclusiones de la investigación

inicial, la cual, se encuentra plasmada de forma sistemática en los capítulos anteriores.

Finalmente se resumen las recomendaciones de la autora y se presentan las referencias que sustentaron a la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Venezuela se ha caracterizado por tener como principal fuente de ingresos los derivados de la industria petrolera; resultando a finales del siglo XX, insuficientes tales ingresos para solventar el gasto público, los programas de desarrollo y las necesidades sociales del país, surgiendo entonces la necesidad por parte del estado de reformar y fortalecer el sistema tributario, en virtud de su potestad tributaria y poder de imperio. En tal sentido, el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela establece que, toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.

Por lo anteriormente expuesto entre otros factores, es que en el año 1993 se incorporó el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en el ordenamiento jurídico tributario de Venezuela, llamado así de acuerdo a la interpretación de Garay Juan y Garay Miren en los comentarios a la Ley del IVA (2007) “porque grava el valor añadido en cada etapa en la circulación de los bienes, desde su producción o importación hasta que llega al consumidor” (p. 39), el cual se inició como régimen para los mayoristas y en el año 1994 se desarrolló para las operaciones de ventas al detal, rápidamente sufrió una reforma Gaceta Oficial N° 4.727 en este último año, pasando a ser Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor, volviendo a llamarse Impuesto al Valor Agregado en la reforma del año 1999 Gaceta Oficial N° 5.341.

Tal como se indicó en el párrafo precedente, es un deber previsto en la carta magna, la contribución con el gasto público, además de que en lo que concierne a este impuesto, Romero Marco A. (2013), señala que “El IVA constituye todo un avance con respecto a los antiguos tributos de cascada sobre las ventas, los cuales ocasionaban grandes distorsiones en la economía” (p.19), sin embargo, en oportunidades, tales erogaciones surten efectos perjudiciales en la actividad económica de una organización.

En materia de IVA se ha generado un especial impacto en la gestión organizacional de los contribuyentes, con la incorporación de los agentes de retención, definidos como responsables en el artículo 25 del Código Orgánico Tributario Gaceta Oficial 37.305 del 17 de octubre de 2001, “Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”, asimismo, los responsables directos, en calidad de agentes de retención pueden ser designados por la Ley o por la Administración Tributaria de conformidad con lo establecido en el artículo 27 de la mencionada normativa.

En virtud de lo anterior, en la Ley de Impuesto al Valor Agregado de fecha 9 de julio de 2002, Gaceta Oficial N° 37.480, se faculta a la Administración Tributaria para designar responsables del pago de dicho impuesto en calidad de agentes de retención a los sujetos pasivos que la Administración Tributaria haya calificado como especiales, de allí, la designación de los contribuyentes especiales y entes públicos nacionales, estatales y municipales como agentes de retención del IVA, actualmente según la reforma de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado del año 2007 Gaceta Oficial N° 38.632 y su

reforma del 18 de noviembre de 2014 Gaceta Oficial N° 6.152, así como las providencias N° SNAT/2013-0029 Gaceta Oficial N° 40.170 del 20 de mayo de 2013 y SNAT/2015-0049 Gaceta Oficial N° 40.720 del 10 de agosto del 2015.

De acuerdo con las providencias administrativas mencionadas, tanto los contribuyentes especiales como los entes públicos, nacionales, estatales y municipales, por ser designados agentes de retención, se les atribuye la responsabilidad de retener y enterar el IVA, sirviendo de intermediarios entre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT (creado mediante decreto N° 310 de fecha 10/08/1994 G.O. N° 35.525 del 16/08/1994) y los vendedores de bienes y prestadores de Servicios que califiquen como contribuyentes ordinarios, estableciendo en el Código Orgánico Tributario todo lo relativo a la responsabilidad de los agentes de retención, la comisión de ilícitos y el régimen sancionatorio aplicable según el caso. En general, el agente estará obligado a retener y enterar oportunamente y el sujeto retenido deberá hacer uso de ese importe de crédito fiscal, según las disposiciones legales.

Mediante esta figura, el estado ya no debe esperar el periodo de imposición del IVA que es de 1 mes calendario como lo expresa el artículo 32 de la Ley de IVA sino, que es una forma que permite la ley de recaudar el impuesto lo más pronto posible asegurando un flujo constante de recursos, ya que el agente de retención se convierte en un colaborador del fisco pagando por el proveedor anticipadamente en un tiempo más cercano al hecho generador del tributo. Con relación a este punto, el reglamento de la Ley del IVA establece en su artículo 5, que:

La retención del impuesto deberá efectuarse en el momento en que los compradores o receptores de los servicios paguen o abonen en cuenta el precio de los bienes muebles o de los servicios.

Los agentes de retención quedan obligados, además de retener, a declarar como impuesto retenido a terceros y a pagar en el periodo correspondiente, el impuesto que generó la operación realizada.

Como consecuencia de lo dispuesto en este reglamento y en las providencias administrativas antes identificadas, los agentes de retención tienen la obligación de retener el IVA cuando compren bienes o adquieran servicios y enterarlo en el período que corresponda con esta operación, situación en la que se encuentra la empresa Distribuidora CM Aragua, C.A., ya que, por estar calificada como Agente de Retención de IVA y por ende sujeto pasivo especial, tiene la obligación de retener el impuesto a sus proveedores, enterarlo a la Administración Tributaria y pagarlo a la Tesorería Nacional.

En lo que respecta al IVA, el porcentaje de retención previsto es del setenta y cinco por ciento sobre el monto del impuesto causado y de cien por ciento para los casos establecidos en el artículo 5 de la Providencia SNAT/2015-0049 Gaceta Oficial N° 40.720 del 10 de agosto del 2015.

De acuerdo al artículo 7 de la Providencia Administrativa SNAT/2015-0049 Gaceta Oficial N° 40.720 del 10 de agosto del 2015, los proveedores descontaran el impuesto retenido de la cuota tributaria determinada para el periodo en el cual se practicó la retención, siempre que tengan el comprobante de retención emitido por el agente.

En el caso de los contribuyentes especiales que funjan como agentes de retención, deberán efectuar la retención cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, en la práctica esto significa que la retención debe efectuarse independientemente de que la factura se haya pagado o no, ya que para los fines de los registros en el libro de compras exigido por la Ley del IVA, es fundamental los datos de la factura y su registro en la contabilidad en el periodo correspondiente, aunado a esto una administración eficiente exige que no se realice pago por ningún concepto sin tener soporte, por lo tanto el abono en cuenta en la empresa siempre ocurrirá primero.

Como se ha dicho anteriormente, la empresa calificada como sujeto pasivo especial funciona como intermediario de la Administración Tributaria como es el caso de Distribuidora CM Aragua C.A., la cual, debe recaudar y realizar el pago por concepto de este impuesto, incurriendo de esta manera en gastos y costos operativos, ya que se estaría realizando el pago de este impuesto retenido antes del vencimiento de la factura y en la mayoría de los casos el producto comprado no ha sido vendido en su totalidad, cerrando el ciclo de la transferencia de IVA hacia el beneficiario o consumidor final.

Este problema se genera, cuando el proveedor de bienes o servicios otorga un crédito mayor al período de declaración y pago, un ejemplo común es un crédito de treinta (30) días o más, en cuyo caso Distribuidora CM Aragua C.A., está obligada a responder ante la Administración Tributaria por la retención de IVA correspondiente, en los lapsos establecidos por la normativa, adicionalmente, en los casos donde las compras de mercancía están sujetas a pronto pago, estas notas de crédito son entregadas posterior al pago, pero en la norma no hay posibilidad de disminuir el IVA de la factura,

en lo correspondiente al pronto pago o alguna devolución o diferencia en precio sin la nota de crédito que lo soporte.

La empresa Distribuidora CM Aragua C.A. es una distribuidora de productos para el consumo masivo, por lo cual presenta estas desviaciones no contempladas en la norma o presentadas de forma muy general, por lo que en resumen la empresa presenta inconvenientes, con el no aprovechamiento de las notas de crédito para disminuir el monto por concepto de retenciones realizadas a los proveedores, lo que conlleva al uso de mayores sumas de dinero para el pago de retenciones en los dos periodos mensuales, tal como lo establece la Providencia Administrativa SNAT/2015-0049 en el artículo 14, el cual especifica que el impuesto retenido debe enterarse en su totalidad y sin deducciones dentro de los primeros cinco días hábiles siguientes al 15 y al último de cada mes, asimismo deberá seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Debido a la condición de sujeto pasivo especial de la empresa, se presentan inconvenientes operativos y administrativos, que repercuten directamente en la utilidad de la empresa, analizando el costo por actividades, la relación existente entre la logística en cuanto a la recepción de mercancías, el cumplimiento de los deberes formales y la oportunidad en que los proveedores realizan los documentos, en un ambiente de desabastecimiento, empresas como estas no se pueden dar el lujo de rechazar mercancías, en casos por ejemplo, de despachos que llegan con facturas cuya fecha de emisión es anterior a la de recepción y la emisión de notas de crédito en periodos posteriores afectando el periodo de declaración de retenciones de IVA.

La administración del efectivo es de vital importancia en cualquier negocio, por ello se requiere un cuidadoso análisis de las operaciones relacionadas con esta partida, ya que si se administra inadecuadamente podría tener consecuencias desastrosas para el negocio, sobre todo en épocas de inestabilidad económica, en este sentido, es necesario estudiar y analizar el hecho de que un contribuyente ordinario pase a ser un agente de retención de IVA, denominado Contribuyente Especial por la Administración Tributaria, una condición de la que no se puede escapar ni negar, por lo tanto en el cumplimiento de la ley, se debe velar por realizar una correcta tributación y además, de planificar eficientemente estas erogaciones por concepto de tributos y pagar la cantidad justa, ahorrar impuestos y evitar sanciones, con lineamientos estratégicos desde los mecanismos de control interno que permitan hacer un manejo eficiente de los recursos a través de una planificación tributaria por concepto de retenciones de IVA.

Sobre la base de la base de la problemática planteada se formulan las siguientes interrogantes de investigación:

¿Qué caracteriza a los Contribuyentes Especiales del IVA?

¿Cuáles son las deficiencias de carácter administrativo, presentadas por Distribuidora CM Aragua C.A., en su calidad de agente de retención de IVA?

¿Cómo se pueden subsanar las deficiencias administrativas presentadas por Distribuidora CM Aragua C.A., relacionadas con su condición de agente de retención de IVA?

¿Cuáles son los procedimientos según el marco legal que rige el IVA, para que Distribuidora CM Aragua C.A. se adapte satisfactoriamente al régimen que conlleva se agente de retención?

Formulación del Problema

¿Cuáles son las deficiencias administrativas en Distribuidora CM Aragua C.A., en el procedimiento de retenciones de IVA?

Objetivos de la Investigación

Objetivo general

Diseñar lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA en Distribuidora CM Aragua C.A.

Objetivos Específicos:

- Diagnosticar la situación actual del procedimiento para las retenciones de IVA realizadas por la empresa.
- Explicar las limitaciones técnicas y administrativas de la empresa, derivadas de las retenciones de IVA, en atención a la normativa legal vigente para esta materia.
- Analizar las implicaciones de las retenciones de IVA en las demás actividades operativas en la empresa.
- Formular lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA para la empresa Distribuidora CM Aragua C.A.

Justificación

Es necesario abordar la problemática en el proceso administrativo que conlleva ser agente de retención de IVA para la empresa privada, ya que, desde el momento en que la Administración Tributaria notifica al contribuyente de esta condición, este último debe establecer los parámetros operativos necesarios para cumplir con el requerimiento, aportando su capacidad contributiva a disposición del estado. Es el caso de Distribuidora CM Aragua C.A. calificado contribuyente especial en el mes de marzo del año 2011, se ha adaptado a la nueva situación en función de cumplir con la obligación, pero, se ha desvirtuado la planificación, pues, con el paso del tiempo se han presentado inconvenientes generados en gran parte por la situación económica y financiera del país.

La presente investigación generara información útil para la Gerencia de Distribuidora CM Aragua C.A. y para otras empresas que se encuentren en la condición de agentes de retención del IVA, pues al conocer el efecto que producen las reformas tributarias en el aspecto financiero y directamente en la gestión administrativa de las empresas, estos podrán ser considerados para la toma de decisiones y así establecer estrategias que permitan la maximización de los beneficios; así como la reducción de posibles sanciones derivadas del incumplimiento de las disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario, Ley del IVA, su reglamento y Providencias Administrativas.

Servirá de información para los contribuyentes ordinarios que no están obligados a retener pero su condición de proveedores de bienes o servicios

sujetos a retención cuando hagan transacciones con Contribuyentes Especiales o Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales; así como para aquellos que sean calificados como especiales y por ende Agentes de Retención del IVA.

Finalmente, este estudio constituirá un antecedente para futuras investigaciones que se desarrollen acerca del tema; sirviendo además de herramienta, para los profesionales, empresarios e interesados en la materia tributaria, específicamente en lo que respecta a las implicaciones de las retenciones del IVA.

CAPITULO II

MARCO TEORICO REFERENCIAL

El marco teórico referencial tiene el propósito de dar a la investigación un sistema coordinado y coherente de conceptos y propósitos que permiten abordar el problema, ampliando información referencial acerca del tema a estudiar. Al respecto, Hernández, Fernández y Baptista, (2001), expresan que el marco teórico referencial consiste en “detallar las actividades que un investigador lleva a cabo para tal efecto, detección, consulta y recopilación de la información de interés con el fin de que las investigaciones anteriores sugieran unas propuestas” (p.21).

Tomando en consideración esta definición, se puede decir que el marco teórico referencial comprende una revisión de los trabajos previos sobre el problema en estudio o de la realidad contextual en la que se ubica, usualmente explica los conceptos teóricos y legales relacionados con el problema en estudio.

Antecedentes de la Investigación

En todo proceso de investigación deben considerarse los estudios previos realizados por otros autores que se han ocupado de diagnosticar problemas similares, al ser tomados en consideración para este trabajo investigativo, cuyo propósito es sustentar y fundamentar la labor de campo realizada. En tal sentido, Sabino. (2000), expresa que el antecedente de la investigación “se

refiere a los estudios previos relacionados con el problema planteado, es decir, investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con nuestro objeto de estudio” (p.23).

Para el desarrollo de la investigación se necesitó recopilar información con otras investigaciones, para obtener conocimientos, determinar la relación que estos guardan con el tema y que aspectos resultaron importantes.

Los antecedentes de la investigación son todos aquellos trabajos realizados que guardan relación con tópicos de este trabajo y sirvieron como punto de referencia para aclarar las dudas de la investigadora en cuanto al camino que debe llevar la investigación. Estos sirven de fundamento a las variables que permiten diseñar lineamientos estratégicos el proceso de retenciones de IVA para Distribuidora CM Aragua C.A. Entre las investigaciones que sirven de apoyo al presente estudio se encuentran las siguientes:

En primer lugar, Rodríguez A. (2015), realizó un proyecto factible para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo, denominado **Lineamientos Estratégicos de Planificación Tributaria como medida de control interno para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa Productos de Alimentos El Gallego C.A., ubicada en Maracay Estado Aragua**, sustentado en el clima de incertidumbre ante los procesos fiscales que enfrenta la empresa y la ausencia de herramientas, así como de una metodología o procedimiento para el cumplimiento de las obligaciones

tributarias, restricciones en el flujo de caja y por consiguiente debilidades en el pago oportuno de las obligaciones.

La metodología estuvo basada en una investigación de campo de tipo descriptiva y de la revisión bibliográfica y documental se aplicó un cuestionario dicotómico, previo cálculo de confiabilidad por el método Kuder Richardson y validación por juicio de expertos. Luego de la aplicación de las técnicas de observación directa y la encuesta, se analizaron los resultados, que arrojaron las conclusiones del diagnóstico, entre las cuales están que la empresa no cuenta con un departamento encargado del área tributaria y por ende la gestión no se lleva a cabo de manera organizada y sistemática de acuerdo a los lapsos y tiempos establecidos, por lo que se recomendó estudiar los factores asociados a los impuestos, tasas y contribuciones que debe cumplir la organización de acuerdo a la normativa legal vigente, para establecer las líneas de acción de la gestión tributaria.

Se tomó en cuenta este estudio como contribución a la presente investigación, por su contenido teórico, ya que existe una relación con la problemática planteada en Distribuidora CM Aragua C.A., así como la denominación de la propuesta, visto que es necesario la planificación tributaria en una organización, que como primer paso viene dada por el diagnóstico de la situación, el análisis y las conclusiones que se deriven de ello, de manera tal que se puedan diseñar lineamientos estratégicos de planificación a fin de contribuir a superar eficientemente las deficiencias presentadas en la gestión tributaria, pues de sus resultados, se pretende tomar varios elementos importantes con el objeto de incorporarlos en la observación que se pretende realizar en esta investigación.

Por su parte, Rivero D. (2014), elaboró un trabajo para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria, en la Universidad de Carabobo, denominado **Propuesta de Estrategias en el Marco de la Planificación Tributaria del Contribuyente Especial Caso: Inversiones DBU C.A.** Esta investigación es de carácter descriptivo y para llevarla a cabo fue necesario el estudio de las normativas legales vigentes en el ámbito tributario, así como la puesta en marcha de un plan de control donde la empresa cumpla con las obligaciones tributarias en el tiempo establecido y haga aprovechamiento de los beneficios fiscales.

Se tomó como aporte para esta investigación el marco metodológico, ya que es de tipo documental, de campo bajo el método de proyecto factible, además por el uso de la entrevista como un instrumento de recolección de datos en una muestra conformada por tres personas (dos empleados administrativos y la contadora de la empresa), de la que posteriormente el autor analizó los resultados y emprendió su contribución como experto al trabajo realizado. Sobre la base de los resultados obtenidos en la investigación realizada por Rivero D. se consideraron pertinentes varios puntos para la investigación emprendida en Distribuidora CM Aragua C.A., relacionados con el conocimiento mínimo de la materia tributaria para el personal que labora en dicha empresa de acuerdo a la competencia.

Pérez (2010), abordó el estudio de **La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales. Caso de Estudio: Almacenes Frigoríficos del Centro C.A.** Este trabajo fue presentado en la Universidad de Carabobo campus Bárbula, para optar a la

especialización de Gerencia Tributaria; el estudio se sustentó demológicamente en una investigación de diseño descriptiva analítica y de tipo de campo, ya que la población fue conformada por dos personas en el área de impuesto. Es por ello que se planteó como cuestionarios aplicados al Departamento de Impuesto de la empresa y se procedió a graficar los resultados y finalmente la determinación de cambios a los resultados financieros, se pudo observar que la empresa Almacenes Frigoríficos del Centro C.A., detectándose tardanza en la recepción de los comprobantes de retención del IVA, necesidad de capacitar al personal del departamento de crédito y cobranza y al de impuesto, ya que la autora concluye que la norma vulnera el principio constitucional de la capacidad contributiva y por ende repercute negativamente en el flujo de caja, por lo que se recomienda a la administración revisar el porcentaje de retención.

Este estudio presenta el impacto que genera el IVA retenido por los clientes, en los estados financieros de la empresa, un análisis exhaustivo de crédito fiscal así mismo como los desembolsos de dinero por retenciones sin físico o no declaradas por los clientes, constituyó un aporte, debido a que hace referencia a los procedimientos que se incumplen en la empresa Almacenes Frigoríficos del Centro C.A. y resalta que la falta de control interno en los contribuyentes especiales en relación a la acumulación de crédito fiscal por concepto de retenciones de IVA y las erogaciones que se derivan de una gestión contable deficiente.

Por su parte, Peña, M. (2010), realizó una investigación denominada **Lineamientos de un Plan Estratégico que permita optimizar el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en materia de Impuesto**

Sobre La Renta dentro del Marco de Legislación Venezolana vigente. Caso de Estudio: Alcicla De Venezuela S.A en El Municipio Valencia, presentada en la Universidad de Carabobo, para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, la misma se desarrolló para proponer lineamientos de un plan estratégico que permita optimizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de impuesto Sobre la Renta dentro del marco de la Legislación venezolana vigente de la empresa Alcicla de Venezuela S.A. El problema planteado en esta investigación se refiere a la ausencia de planificación en materia tributaria, lo que ha traído como consecuencias desde el incumplimiento de los deberes formales al desequilibrio monetario, para el análisis de los datos se utilizó una muestra conformada por siete (7) personas que laboran en el área administrativa de la empresa.

El tipo de investigación fue de campo de tipo descriptiva. La técnica de recolección de datos fue la encuesta y el instrumento utilizado fue el cuestionario de preguntas cerradas, con el propósito de conocer aspectos relacionados con el tópico objeto de investigación. Los datos obtenidos se presentaron en tablas y gráficos. El resultado obtenido indicó que la organización necesita poner en práctica una planificación tributaria que optimice el cumplimiento de las obligaciones.

El aporte de esta investigación está relacionado con la finalidad que persigue el objeto de estudio de la presente investigación en Distribuidora CM Aragua, C.A., ya que existen elementos similares en lo que se refiere a los lineamientos estratégicos de planificación en el ámbito de los tributos y cuyo análisis sugiere factores que deben tomarse en cuenta para el estudio. En este trabajo mencionado como antecedente, se distingue la particularidad de

que, la empresa estudiada no desarrolla un proceso de planificación en materia tributaria y otras erogaciones implícitas en gastos operativos, que le permita lograr una sana práctica fiscal y financiera que garantice el oportuno y eficiente cumplimiento de las obligaciones legales.

Reseña Histórica de Distribuidora CM Aragua C.A.

Fue fundada el 11 de noviembre de 1996 por los señores Benno Tross y David Lite; es una de las cinco empresas que conforman el grupo CM (Aragua, Capital, Llanos, Medellín y Trading), dedicados al consumo masivo de donde provienen las siglas “CM”.

Distribuidora CM Aragua, C.A. es una empresa con diecinueve años de experiencia en el ramo del consumo masivo a nivel de distribuidores. Nace como una alternativa de distribución para llegar a aquellos canales donde las grandes compañías no pueden, ya sea por su estructura organizativa o por políticas internas.

Hoy en día debido a su extraordinaria gestión en el mercado Distribuidora CM Aragua C.A. se encuentra dentro de los primeros lugares de distribuidores a nivel nacional. Los principales proveedores de esta empresa son: Laboratorios Fisa, Nestle, Plumrose, Alimentos Kraft, Laboratorios Vargas, Industrias Corpañal, Green Mountain, Osiris, Corporacion Bellnutri, Energizer de Venezuela y Nucita.

Misión

Proveer de una manera eficiente y confiable la más alta calidad de servicios de colocación de las líneas para maximizar share, presencia física y rotación. Garantizando el cien por ciento de satisfacción a los clientes, consumidores y proveedores.

Visión

Convertirse en el principal proveedor de servicios de colocación y comercialización, ventas, logística, merchandising y promociones para las compañías que representa en el territorio que opera. Funcionar como una extensión efectiva del fabricante en los canales de difícil acceso

Valores

Ética, integridad personal, equidad, transparencia, confianza, trabajo en equipo, compromiso con los objetivos organizacionales y vocación de servicio.

Bases Teóricas

Según Tamayo y Tamayo (2001) las bases teóricas permiten ampliar la descripción del problema e integra la teoría con la investigación y sus relaciones mutuas, en otras palabras, “es la teoría del problema y tiene como fin ayudarnos a precisar y organizar los elementos contenidos en la descripción del problema, de tal forma que puedan ser manejados y convertidos en acciones concretas” (p.179). Se puede decir, que facilita la comprensión del problema y fusiona la teoría con el problema investigado. De

allí, que se escogen los términos más importantes sobre el tema planteado en este trabajo, como se verá a continuación en este capítulo.

Lineamiento

Di Cistóforo, Elena (2014), en su trabajo de especialización señala que:

Lineamiento es un programa o plan de acción que rige a cualquier institución. De acuerdo a esta aceptación se trata de un conjunto de medidas, normas y objetivos que deben respetarse dentro de una organización. Es decir, los lineamientos son una guía que se utiliza para establecer los aspectos fundamentales de las políticas y procedimientos que se deben seguir en una entidad para ayudar a facilitar las actividades que los trabajadores o subordinados deben acatar o cumplir en función de las estrategias y los objetivos que se persiguen. (p. 17).

Estrategias

De acuerdo con García, (2014), “son cursos alternos de acción, que resuelven el problema de cómo lograr la más eficiente adaptación de los medios a los fines o propósitos de la empresa.” (p. 25).

Lineamientos estratégicos

La misma autora los define como “aquellos criterios que son escogidos para alcanzar los objetivos programados dentro de un periodo de tiempo determinado”. (p. 18).

Planeación

La autora García Sánchez, Estela (2014), introduce su libro Planeación estratégica con la siguiente cita de Leonard D. Goodstein, según el cual “la planeación es el proceso de establecer objetivos y escoger el medio más apropiado para el logro de los mismos antes de emprender la acción”. (p. 11).

Adicionalmente, García señala que, “los planes son esquemas detallados de lo que deberá hacerse en el futuro...” así mismo, “los planes son los elementos de la planeación y conforman su proceso:

- Propósitos
- Objetivos
- Estrategias
- Políticas
- Programa
- Procedimientos
- Presupuestos” (p. 13)

Impuesto

El impuesto está definido por Fraga Pittaluga, Viloría y Sanchez (2005), como:

Una prestación en dinero que de manera coactiva es exigida al sujeto pasivo por el titular de la potestad tributaria, cuando ocurre el presupuesto previsto en la ley

como hecho imponible, y cuyo pago no está vinculado en modo alguno a la obtención de algún servicio u otra actividad prestacional (p.11).

Visto esto, se entiende que esa cuantía de dinero que exige el estado en virtud de su potestad tributaria, consagrada en la carta magna, en la ocurrencia del hecho imponible determinado bajo el principio de legalidad, no obliga al estado a tener una contraprestación con el contribuyente relacionada con la especie gravada, pues en este caso el estado de acuerdo a la configuración del presupuesto nacional este determina el destino de los fondos recaudados.

Impuesto al Valor Agregado

Es un impuesto que pecha las transmisiones de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, salvo las operaciones catalogadas como exentas, exoneradas o no sujetas, sobre este aspecto, Rivero Marco, (2013) señala que:

Se le denomina Impuesto al Valor Agregado porque grava las ventas de bienes y prestaciones de servicios realizadas en las distintas etapas del proceso de comercialización – y es precisamente- ese valor agregado que adquiere todo bien y/o servicio en las diversas fases de tal proceso las que – efectivamente- afectan este tributo (p. 26).

Sujeto Activo y Sujeto Pasivo del IVA

El sujeto activo está representado por el fisco nacional y el sujeto pasivo por los contribuyentes y responsables.

Retención de Impuesto

Una retención para estos efectos es un descuento en dinero que se realiza sobre un pago o un cobro, especialmente correspondiente a un impuesto en las proporciones que determine la ley para pagarlo al fisco.

Contribuyentes: Ordinarios y Especiales

En este orden de ideas, son contribuyentes los sujetos pasivos (personas naturales, personas jurídicas y demás entes que constituyan una unidad económica) respecto de los cuales se verifica el hecho imponible, los cuales están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario.

Según el artículo 5 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA):

Son contribuyentes ordinarios de este impuesto los importadores habituales de bienes, los industriales, los comerciantes, los prestadores habituales de Servicios, y, en general toda persona natural o jurídica que como parte de su giro, objeto u ocupación, realice las actividades, negocios jurídicos u operaciones, que constituyen hechos imponibles de conformidad con el artículo 3 de esta ley.

En efecto, de conformidad con lo establecido en el Reglamento sobre el Cumplimiento de los Deberes Formales y Pago 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 los deberes formales y pago de tributos previstos en el referido reglamento.

Sistema de Contribuyentes Especiales

Arocha, M (1996), señala que:

Luego de la creación del SENIAT, se estableció un sistema de contribuyentes especiales, 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 socioeconómica de los mismos la cual está caracterizada por una alta concentración de riquezas. Como por ejemplo tenemos a Colombia y Argentina que son los pioneros, posterior Uruguay y Perú, más tarde la aplicó Ecuador. (p. 40).

La misma autora Arocha, M 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.

Adoptar a 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. (p. 41).

Sobre este particular, el instrumento fundamental a través del cual se desarrolla el tratamiento aplicable a los contribuyentes especiales proviene del Reglamento Sobre el Cumplimiento de Deberes Formales y Pagos de Tributos para Determinados Sujetos Pasivos con Similares Características, contenido en el Decreto N° 863 del año 1995, en concordancia con leyes vigentes y relacionadas para ese entonces, de lo cual Arocha resume lo siguiente:

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.

Agentes de Retención

Romero, Marco Antonio define los agentes de retención como:

Aquellos entes encargados de detraer una cantidad de dinero a determinados pagos o abonos en cuenta, para posteriormente enterarlos al Fisco Nacional. Es una labor que impone el legislador de recaudar – de manera gratuita- al momento de efectuar los pagos o abonos en cuenta (lo que ocurra primero), a los pagadores de determinados bienes o servicios. (p. 63).

Asimismo señala, que “el pago está definido como el desembolso en efectivo o en especie, con el fin de extinguir una obligación contraída, mientras que el abono en cuenta, viene a representar el registro de una obligación jurídicamente exigible, donde se identifica al proveedor.” (p.64).

Lo anteriormente expuesto, sirve como aclaratoria al artículo 13 de la Providencia Nro. SNAT/2015-0049, mediante las cuales se designan agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado. G.O. N° 40.720 del 10 de agosto de 2015, el cual, establece que la retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, independientemente del medio de pago utilizado. En su párrafo segundo señala que se entenderá por abono en cuenta las cantidades que los compradores o adquirentes de bienes y servicios gravados acrediten en su contabilidad o registros.

En este sentido y haciendo referencia a la oportunidad para retener el IVA, si el pago ocurre primero se infiere que el abono en cuenta debe realizarse inmediatamente posterior a este o en el mismo periodo de imposición, ya que

para poder efectuar el comprobante de retención así como la declaración electrónica correspondiente al período, serán necesarios los datos de la factura, normados según la providencia 0071. Es decir, aun descontando el monto por concepto de retención del pago al proveedor, no significa que se ha materializado la retención, a criterio de la autora de este trabajo, la retención se perfecciona al momento del abono en cuenta, ya que es necesario registrar la salida de dinero para efectuar dicho pago, asimismo realizar el registro contable de la retención de IVA correspondiente.

En la actualidad, las empresas legalmente constituidas deben cumplir una serie de requisitos para la comercialización de productos, pues de acuerdo al tipo de bienes que se comercialice está normado desde diferentes ámbitos, pues para transportar un producto dentro del territorio nacional es indispensable, de acuerdo al caso, que vaya acompañado por una Orden de Entrega, Guía, Factura, Guías emitidas por el Sistema SICA, permisos, etc., por lo que resulta incongruente, que se reciba mercancía sin documento que la acredite. Por otro parte, pagar por anticipado servicios, materia prima, mercancías u honorarios sin tener aval de la factura durante el periodo de imposición, es insostenible dentro del margen administrativo y contable en una organización.

Por lo tanto de una u otra manera, se está realizando el abono en cuenta, uno por el crédito en la cuenta del efectivo u otra de carácter similar; y dos, si se acredita la deuda del proveedor en cuentas por pagar. Lo demás son aristas que se definen con los deberes formales según la providencia 0049 y la Ley de IVA.

Estado de Flujo de Efectivo

La Norma Internacional de Contabilidad número 7 lo define como entradas y salidas de efectivo y equivalentes al efectivo. El estado Flujo de efectivo pretende mostrar una síntesis de los cambios ocurridos en la situación financiera para que los usuarios de los estados financieros conozcan y evalúen la liquidez o solvencia de la entidad. Al respecto Guajardo y Andrade (2008) señalan que, “La finalidad del estado de flujo de efectivo, es presentar de forma condensada y comprensible, información sobre el manejo de efectivo, es decir, su obtención y utilización por parte de la entidad durante el periodo determinado”. (p. 516)

Según el Consejo Técnico de Contaduría, se entiende que el flujo de efectivo “es un estado financiero básico que muestra el efectivo generado y utilizado en las actividades de operación, inversión y financiación. Para el efecto debe determinarse el cambio en las diferentes partidas del balance general que inciden en el efectivo”.

El análisis de este Estado para esta investigación, es importante para evaluar el la distribución del efectivo en pagos de tributos, especialmente por concepto de retenciones de IVA, el importe que se está pagando al Tesoro Nacional, comparado con la acumulación de los créditos fiscales derivados de las retenciones de IVA.

Bases Legales

En relación al Impuesto al Valor Agregado existen un compendio bastante amplio de normativas que van desde tratados internacionales hasta manuales técnicos emitidos por el ente que funge como administrador de la recaudación fiscal, no obstante para efectos de esta investigación y lograr mayor precisión, se consideran imprescindibles los siguientes fundamentos legales, presentados como sigue:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) con la enmienda N° 1. Gaceta Oficial N° 5.908 del 19/02/2009.

- Artículos 133: Deberes de los ciudadanos a ser contribuyentes.
- Artículo 316: Principio de progresividad, la justa distribución de las cargas públicas.
- Artículo 317: Principio de legalidad.

Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial N° 6.152 del 18/11/2014.

Investido con carácter de Ley orgánica y enfocado hacia los deberes del contribuyente, las sanciones, procedimientos judiciales y las facultades del Fisco, con el objeto de disminuir los niveles de evasión y defraudación tributaria.

Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial N° 6.152 del 18/11/2014.

Esta ley viene a definir todos los elementos de este impuesto, que para los efectos de esta investigación que trata sobre agentes de retención, que viene

a ser un apartado de la temática general del Impuesto al Valor Agregado, es necesario el conocimiento del contenido completo de la Ley, dado que este impuesto tiene un abanico condiciones, deberes formales, categorizaciones, y otros aspectos que no se deben pasar por alto en el proceso de la emisión de retenciones.

Reglamento de la Ley del IVA. Gaceta Oficial 5.363 del 12/07/1999.

El reglamento establece los parámetros procedimentales de cada aspecto de la Ley del IVA, de tal manera, que el contribuyente tenga una mejor comprensión de este impuesto y los mecanismos para llevar un control del mismo, así como los criterios prácticos más explícitos en los que se basa el ente administrador para ejercer sus labores de fiscalización.

Decretos de exoneración de IVA.

Existe una vasta cantidad de decretos en los cuales se encuentran ciertos bienes y servicios exonerados a los efectos de este impuesto, los cuales están a la disposición de los contribuyentes y público en general a través del portal <http://declaraciones.seniat.gob.ve>.

Providencia N° SNAT/2015-0049, mediante las cuales se designan Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado. Gaceta Oficial N° 40.720 del 10/08/2015.

Esta providencia tiene la finalidad de cubrir los aspectos técnicos no contenidos en las normativas que preceden y reafirmar los deberes formales en el proceso de retenciones de IVA, conforma la designación de los Agentes

de Retención en el ámbito privado y los parámetros a los cuales están sujetos estos contribuyentes. Es importante mencionar que, existe otra providencia de índole similar (N° SNAT/2013-0029) para los entes públicos.

Providencias N° 071 mediante la cual se establece las Normas Generales de Emisión de Facturas y otros Documentos. Gaceta Oficial N° 40.318 del 18/12/2013 y la Providencia N° 078 Providencia Conjunta mediante la cual se establecen las Normas para la emisión de facturas, boletos aéreos y otros documentos por la prestación de servicios de transporte aéreo de pasajeros.

Es imperativo que el contribuyente conozca los deberes formales que debe establecer en su facturación, es uno de los pilares de las buenas prácticas en la gestión tributaria.

Para finalizar, es conveniente incluir en este resumen la Ley de Reforma parcial para el presupuesto de cada año, ya que allí estará la base para que el estado defina la alícuota tributaria, que en el caso eventual de un cambio de la misma se aprobará por decreto, asimismo, la actualización de la unidad tributaria (U.T.), vinculada al tema de las sanciones y la revisión de las sentencias que estén relacionadas con este asunto, puesto que resultan provechosas en casos de incertidumbre, vacíos legales y en la imposición de recursos.

CAPITULO III

MARCO METODOLÓGICO

Para todo estudio investigativo la metodología es un procedimiento general para lograr de una manera precisa el objeto de la investigación, presenta los métodos y técnicas para llevar a cabo el estudio que se está realizando. Al respecto, Sabino (2001), afirma “La metodología es un proceso de investigación, o técnica de los procedimientos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación, es el cómo se realiza el estudio para responder el problema planteado.” (p. 47).

La metodología de la presente investigación se desarrolló considerando aspectos como el diseño y tipo de la investigación, área de investigación, población y muestra, definición de variables y operacionalización, técnicas e instrumentos de recolección de datos, y por último la presentación de resultados.

Tipo de Investigación

La naturaleza del este trabajo, se enmarco en un proyecto factible, bajo la modalidad de una investigación de campo con apoyo documental, los cuales están definidos en el Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2012), de la siguiente manera:

El proyecto factible consiste en la investigación, elaboración y desarrollo de una propuesta de un modelo operativo viable de las organizaciones o grupos sociales; puede referirse a la formulación de políticas, programas, tecnologías, métodos o procesos. El proyecto debe tener apoyo en una investigación de tipo documental, de campo o un diseño que incluya ambas modalidades. (p. 21)

Sobre el diseño de campo, el mismo manual señala:

Se entiende por Investigación de Campo, el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo. (p. 18).

Un diseño de Investigación es el instrumento básico que guía la recolección de datos y analiza las etapas de la investigación, es decir, en todo proceso investigativo, es necesario plantear los lineamientos que la misma siguió.

En función de lo antes expuesto, lo cual, definitivamente permitió la construcción de una propuesta coherente con la realidad de la organización, ya que los datos fueron obtenidos directamente de la realidad donde se presenta la problemática; es decir, en el Departamento de Administración de Distribuidora CM Aragua C.A., tal aseveración es afirmada por Tamayo y Tamayo (2001) al considerar que: “Cuando los datos son recogidos directamente de la realidad, por lo cual los denominamos primarios, su valor

radica en que permiten cerciorarse de las verdaderas condiciones en que se han obtenido los datos”. (p. 71)

El diseño de investigación se refiere a la estrategia que se adoptara para responder el problema, dificultad o inconveniente planteado en el estudio, esta investigación se ubica en el diseño no experimental, para lo cual Palalella y Martins (2004) lo describen de la siguiente manera:

El que se realiza sin Manipular en forma deliberada ninguna variable. El investigador no varía intencionalmente las variables independientes. Se observan los hechos tal y como se presentan en su contexto real y en un tiempo determinado o no, para luego analizarlos.

En atención a lo antes expuesto, se puede decir que el aspecto transaccional está sustentado, ya que se tomó como referencia, la información que arroja o genera actualmente las debilidades en la planificación para el manejo del procedimiento de retenciones de IVA, que dio pie a la detección de las necesidades y requerimientos para el desarrollo de la alternativa de solución más viable a los fines del estudio.

Finalmente, para realizar esta investigación fue imprescindible respaldar la información por medio de la revisión bibliográfica; al respecto Babaresco (1999) indica que “es importante que un estudio escrito no carezca de soportes bibliográficos pues conviene siempre revisar lo que ha ocurrido en otros estudios de respetados autores o artículos científicos al igual que los experimentos de origen inédito.” (p. 99). De allí que la revisión bibliográfica no es más que un análisis exhaustivo de las fuentes literarias consultadas, tales

como libros, diccionarios, folletos, revistas, Internet , leyes, entre otros, los cuales fundamentaran y permitirán la comprensión de la investigación.

Método de Investigación

Una vez definido el diseño y tipo de investigación, es conveniente señalar el método sobre el cual se rigió la investigadora para recolectar los datos. Por tratarse de una investigación científica, se tomó como guía el método científico, el cual de acuerdo con Méndez (2001) es “un procedimiento riguroso formulado de una manera lógica para lograr adquisición, organización o sistematización y expresión o exposición de conocimientos, tanto en su aspecto teórico como en su fase experimental” (p. 143). Es decir, el método científico no es más que el conjunto de pasos o procedimientos secuenciales y racionales que conducen a la consecución de los objetivos, es por ello que se deben analizar las características del estudio, de modo que la técnica seleccionada facilite la recopilación de datos en forma organizada y lógica.

Este trabajo se orientó hacia el tipo cualitativo, ya que se buscó comprender e interpretar, a través de la evaluación del problema planteado, con la finalidad de transformar.

Unidad de Análisis

En todo proceso de investigación se establece el objeto de la misma, como lo es la población, de ella se extrae la información requerida para su estudio respectivo. En este orden de ideas, Ramírez (1998) define población como “La que reúne tal como el universo a individuos, objetos, entre otros que

pertenecen a una misma clase de características similares, se refiere a un conjunto limitado por el ámbito del estudio a realizar. La población forma parte del universo.” (p.75).

De acuerdo con esta definición, se considera además que es un conjunto de individuos cuyas características de población puede ser finita o infinita.

Debido a lo reducido de la población, para esta investigación se utilizó una unidad de análisis, que de acuerdo a Valles MS. (2000), “corresponde a la entidad mayor o representativa de lo que va a ser objeto específico de estudio en una medición y se refiere al qué o quién es objeto de interés en una investigación”, está integrada por informantes claves, es decir, personas relacionadas con la actividad, que para esta investigación está conformada por el Gerente de Administración, el Analista de Cuentas por Pagar y la Contadora, para un total de tres (3) personas.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Las técnicas e instrumentos de recolección de información son herramientas de las cuales se vale el investigador para medir y diagnosticar la situación actual y extraer de ellos la información.

La presente investigación utilizó el sistema de recolección de datos en un contexto natural, que según Hurtado (2007),

Es un procedimiento propio de los diseños llamados de campo, cuyos propósitos pueden ser describir, analizar, comparar, explicar, entre otros, ciertos eventos por

medio de datos de fuentes directas, por lo cual la estrategia de recolección de datos está dirigida a ubicar el evento en su ambiente natural y determinar la viabilidad de la observación directa. (p.162).

Sobre este particular, las técnicas de recolección de datos para llevar a cabo este estudio serán la investigación de la literatura relacionada con el problema, para aprovechar datos conceptuales, comerciales e incluso algunas estadísticas publicadas, la auditoría, la cual está definida por Namakforoosh, Mohammad (2014), como “una manera de recopilar datos primarios impersonales a través de por ejemplo, el examen de los libros de contabilidad, de los registros fiscales, o de hacer un análisis de inventario”, esto con el fin de analizar el contenido de información fidedigna adquirida de la empresa, esto incluye la observación como una técnica directa de recopilar datos en el momento que ocurren ciertos eventos, así como la evidencia de los procedimientos evaluados en este estudio, los cuales, se llevaron a cabo a través de un registro de observación, donde se recogerá toda la información para el año de estudio.

Adicionalmente se aplicó una entrevista, la cual es una técnica orientada a obtener información de forma oral y personalizada sobre acontecimientos vividos y aspectos subjetivos de los informantes en relación a la situación que se está estudiando. Al respecto, Namakforoosh, Mohammad (2014) señala que la entrevista es una fuente de datos primarios personales y ofrece profundidad y detalle en la información a obtener, este autor la define como “el proceso de interrogar o hacer preguntas a una persona con el fin de captar sus conocimientos y opiniones acerca de algo, con la finalidad de realizar alguna labor específica con la información captada.” (p.139).

Esta última, se planificó de forma estructurada a través de un cuestionario, tomando en consideración los objetivos de la investigación y la unidad de análisis, los ítems se desarrollaron de acuerdo a las variables y que de forma organizada se diera la secuenciación de las preguntas de manera individual, cuya naturaleza fue la evocación de hechos pasados para determinar el procedimiento de las retenciones de IVA, condicionales en el sentido de encontrar soluciones a hechos recurrentes y de causa-efecto. Asimismo, se llevó un registro de la entrevista que permitió realizar el análisis de los resultados, en el cual, se interpretaron los datos a través de la categorización de los mismos, considerando las normas aplicables y la opinión de la autora como un aporte, representándolos en un sistema de categorías, para posteriormente elaborar las conclusiones.

Validez y confiabilidad del instrumento

La validez está determinada por la habilidad que tiene el instrumento de investigación para medir lo que se ha propuesto, Hernández, Fernández y Baptista, (1994) señalan que “La validez, en términos generales, se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir”.

Namakforoosh, Mohammad (2014), clasifica este término en tres tipos: validez de contenido, validez en base a criterios externos y validez de construcciones hipotéticas (constructos), así mismo, la validez de contenido en validez superficial y validez muestral.

En este sentido, para la construcción de los instrumentos seleccionados para recolectar la información pertinente a esta investigación, se consideró la

validez de contenido en su variante superficial, debido a lo reducido de la unidad de análisis, el carácter cualitativo y la profundidad de la información que se requirió, por lo que no existen reglas aplicables para evaluar los instrumentos de medición y la validez muestral en este caso sería ineficiente para el análisis de resultados, ya que es necesario una muestra representativa del universo de la materia de interés.

Sobre la validez superficial, Namakforoosh, Mohammad (2014) señala que:

Se refiere a la evaluación subjetiva del investigador y del instrumento de medición. En la práctica, la validez superficial no se refiere a la pregunta de si el instrumento de medición puede medir lo que se ha propuesto el investigador, sino que se refiere al grado en que se está midiendo según la valoración subjetiva de los investigadores.

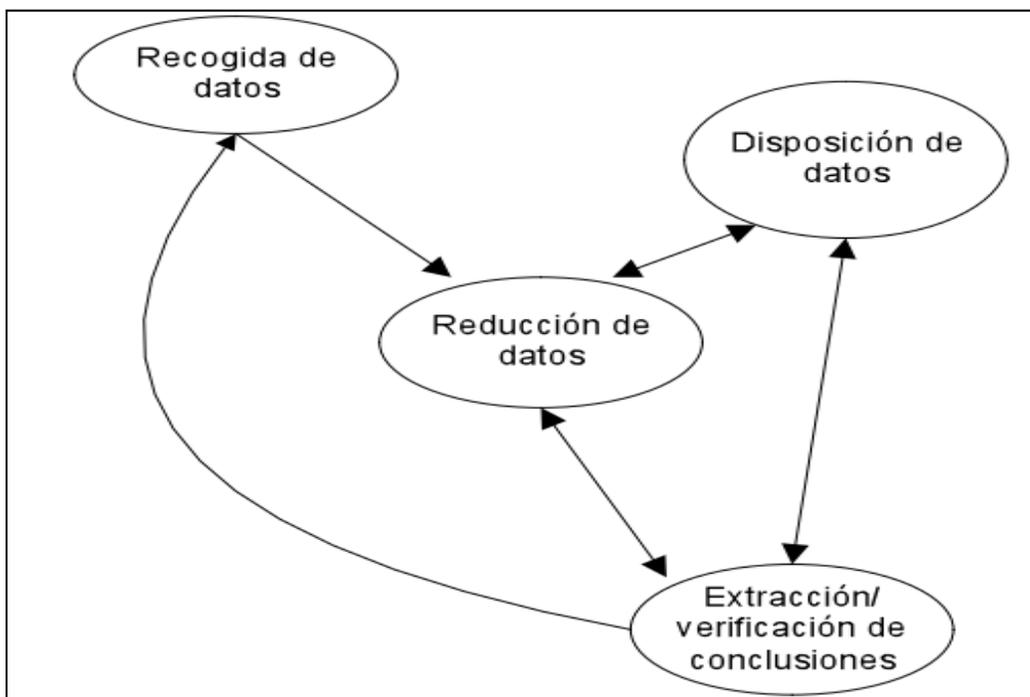
... la validez superficial sirve en el proceso de construcción y formulación de los instrumentos de medición. El investigador, quien está construyendo un instrumento de medición, debe confiar primero en su habilidad y buen juicio, y después comprobar la validez de los instrumentos. (p. 228).

Es importante mencionar, que la evidencia que reflejen los resultados de los instrumentos también tiene la facultad de ser comparada con respecto a un criterio externo, en este caso con la normativa aplicable para las retenciones de IVA en Venezuela.

Técnicas de Análisis de los Resultados

Son varias las técnicas para analizar los resultados de la entrevista, resultados cualitativos que pasaron por un proceso de categorización, que no es más que la identificación de categorías de significado relacionadas con el tema de investigación, luego los textos fueron fragmentados según diferentes criterios y por ultimo estos fragmentos de textos fueron codificados en atención a una categoría, tal como se observa en la Figura 1.

Figura 1. Análisis de Datos Cualitativos



Fuente: Miles y Huberman, citado en Rodríguez-Gómez Etal, (1996).

Una vez dispuesto los datos como se explicó anteriormente, se organizaron en un sistema de categorías, a fin de extraer conclusiones a

través de una estrategia para asegurar el rigor, como lo es la triangulación, que consiste en la confrontación de la fuente legal, los datos extraídos y la opinión del experto, en este caso la investigadora.

Cuadro N° 1: Operacionalización de Variables

Objetivo General: Diseñar lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA en Distribuidora CM Aragua C.A.

Objetivos Específicos	Variables	Dimensiones	Indicadores	Instrumento	Ítem
Diagnosticar la situación actual de los procedimientos para las retenciones de IVA realizadas por la empresa.	Procedimientos actuales.	Retenciones de IVA.	<ul style="list-style-type: none"> • Deberes Formales. • Manual de Normas y Procedimientos • Instrucciones Operativas. • Formato del Comprobante. • Archivo. 	Lista de Chequeo	1, 2, 3, 4 y 5.
Explicar las limitaciones técnicas y administrativas de la empresa, derivadas de las retenciones de IVA, basado en la normativa legal vigente para esta materia.	Limitaciones técnicas y administrativas. Normativa Legal Vigente para la materia.	<ul style="list-style-type: none"> • Cronograma de declaración. • Compras y Ventas. • Sistema informático. 	<ul style="list-style-type: none"> • Calendario Fiscal. • Libros de Compras y Ventas. • Facturas de Compras. • Registros contables. 	Lista de Chequeo.	6, 7, 8, 9 y 10.
		<ul style="list-style-type: none"> • Talento Humano. • Código Orgánico Tributario, Ley del IVA, Reglamento, Providencias y otros. 	<ul style="list-style-type: none"> • Participación, conocimiento y adiestramiento. 	Entrevista	1, 2, 3, 4 y 5.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicador	Instrumento	Ítem
Analizar las implicaciones de las retenciones de IVA en las actividades operativas en la empresa.	Implicaciones en las actividades operativas de la empresa.	<ul style="list-style-type: none"> • Análisis basado en los Índices de rotación de Inventarios, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar. • Flujo del Efectivo. • Sanciones. 	<ul style="list-style-type: none"> • Estados Financieros. • Sanciones. 	Lista de Chequeo.	11 y 12.
		<ul style="list-style-type: none"> • Gerencia. • Toma de decisiones. • Control. 	<ul style="list-style-type: none"> • Efectos en las operaciones de la empresa. 	Entrevista	6
Formular lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA.	Lineamientos estratégicos.	<ul style="list-style-type: none"> • Lineamientos. • Estrategias. • Procedimientos. 	-	-	La Propuesta

Fuente: Camacho, Leidymar (2015).

Descripción de los Procedimientos a emplear en el estudio

El procedimiento estuvo constituido por fases de la investigación, que no son más que la presentación desde el punto de vista metodológico de cada uno de los pasos donde ha transcurrido el estudio, mediante los cuales se harán efectivos los objetivos de la investigación. Dichas fases son las que a continuación se describe:

Fase I: Se detalló cuidadosamente el problema que debe ser resuelto, se presentó bajo términos claros, precisos y completos. Enfocándolo desde las causas macros a las micros, igualmente se describieron los objetivos (general y específicos) y la justificación del estudio.

Fase II: Se identificó el marco teórico-referencial de la investigación, su elaboración se basó en antecedentes previos, teorías y fundamentación legal, que precisaron y determinaron las ideas de forma clara y precisa, definiendo su contenido y alcance, destacando elementos orientadores a actividades tales como: Precisión, extensión, originalidad, relevancia y factibilidad.

Fase III: Se procedió al presentar el Marco Metodológico, en esta fase referida al diseño, tipo y método de investigación, se definió la población y la muestra a estudiar, además de seleccionar las técnicas e instrumentos a ser utilizados en la recolección de la información. En otras palabras se fundamentó en la búsqueda deliberada y sistemática, llevada a cabo con cuidado y premeditación y se seleccionaron las técnicas para el análisis de los datos que se obtuvieron de la aplicación del cuestionario a la unidad de

análisis mediante la entrevista, a fin de recabar y analizar la información necesaria para lograr los objetivos.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

En este proceso de investigación se recolectó la información de fuentes primarias, la cual, una vez obtenida se organizó y se analizó tal como se presenta en este capítulo, a los fines de distinguir los resultados con relación a los objetivos planteados y que sirva de apoyo al diseño de la propuesta.

En este sentido, siendo la entrevista un método cualitativo aplicada a tres (03) personas relacionadas directamente con el tema, dos (02) empleados de Distribuidora CM Aragua, C.A. y la contadora que presta sus honorarios profesionales en dicha empresa; los resultados se presentan de forma segmentada de acuerdo a subtemas en común con cada objetivo de la investigación, asimismo con el basamento legal y por último la percepción que tiene la investigadora sobre del asunto, a título de aporte teórico en términos de la Gerencia Tributaria.

Por otra parte, se aplicó el control perceptivo como una técnica de auditoría, el cual, se realiza a través de la comprobación in situ, en este caso, de los requerimientos solicitados a la Gerencia Administrativa de Distribuidora CM Aragua C.A., con la finalidad de recabar datos específicos dentro de un conjunto de documentación e información generada por la cotidianidad de la empresa en marcha.

Revisión a través de Lista de Chequeo en materia de Retenciones de IVA año 2015

La investigadora solicitó el acceso a la información mediante una lista de requerimientos, dirigida a la Gerente Administrativa de Distribuidora CM Aragua C.A. para delimitar el estatus de la organización, en cuanto a la administración de las retenciones de IVA.

Los resultados de esta revisión se contraen en el siguiente cuadro:

Cuadro N° 2. Lista de Chequeo

Documentos Generales	Criterio	Visto	Comentario
Certificado de Inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF). (Actualizado y Visible)	- Art. 1 y 11 Providencia SNAT/2013/048 25/07/2013 -Art. 57, parágrafo 2° LIVA	✓	
Libros Especiales (Compras y Ventas)	Art. 56, LIVA	✓	
Cumplimiento de los requisitos en los libros especiales: -Cronología -Ubicación en el establecimiento -Resumen -Conservación de Comprobantes -Atraso no superior a un mes	- Art. 56, LIVA - Sección I, II Y III, Reglamento LIVA - Art. 102, núm. 2 COT	✓	Tienen atraso superior a un mes

Documentos Generales	Criterio	Visto	Comentario
Designación como Agente de Retención	Art. 1, SNAT/2015/0049	✓	Providencia dirigida a la empresa en particular
Calendario	SNAT/2014/0047	✓	
Comprobante de retención: - Emisión - Información contenida en el formato - Entrega -Registro en el libro de compras -Conservación	Art. 16, SNAT/2015/0049	✓	En algunos casos no se entregan a los proveedores antes de los primeros dos días del periodo de imposición siguiente, hay números de comprobantes repetidos y algunos no se emitieron en la debida oportunidad
Enteramiento de Retenciones de IVA (Planilla de declaración 99035) y pago en el Banco indicado por la Administración Tributaria	Art. 14 y 15, SNAT/2015/0049	✓	Algunos se enteraron en fechas posteriores
Consistencia entre el libro de compras y las declaraciones de retenciones de IVA	Art. 72, Reglamento LIVA	✓	De doce (12) meses revisados cuatro (04) no concuerdan con el monto
Facturas de Compras	SNAT/0071/2011 y SNAT/0078/2013	✓	Si cumplen
Manual de Normas y Procedimientos		✗	
Instrucciones Operativas		✗	
Sanciones	Art. 18, SNAT/2015/0049	✓	Una al año. Declaración extemporánea y Libros con retraso.

Documentos Generales	Criterio	Visto	Comentario
Estado de Situación Financiera Estado de Resultados Flujo de Efectivo	Indicadores Financieros: Liquidez ; Utilización de los activos	✓	La empresa no autoriza su divulgación, sin embargo, permite el análisis de sus cifras y presentación en forma proporcional exclusivamente para este trabajo.

Fuente: Camacho, L. (2016).

Tal como se evidencia en el cuadro que antecede, en líneas generales los deberes formales intrínsecos a los tributos nacionales como el Registro de Información Fiscal y los libros especiales son del conocimiento y cumplimiento de la administración de Distribuidora CM Aragua, C.A., sin embargo, al revisar el detalle de estos y otros deberes formales, se desprende que hay desviaciones a la normativa que los rige, como es el caso del atraso en los libros especiales, la emisión tardía del comprobante y el subsecuente enteramiento de retenciones en el periodo posterior, la entrega de los comprobantes fuera del plazo indicado, inconsistencias en el monto declarado y el contabilizado, entre otros.

De las observaciones anteriormente descritas, se puede decir que, unas, consecuencia de errores y omisiones por parte de la administración activa, el personal que se encarga de realizar los registros de las facturas, y elaboración de las retenciones, y otras por la falta de estandarización de los procesos, dado que no hay manual de normas y procedimientos para las áreas, específicamente Compras y Cuentas por Pagar o instrucciones operativas en el ámbito tributario, que permitan además de mitigar los errores, desarrollar un control permanente sobre las retenciones de IVA y

acercarse a una planificación tributaria en la que se pueda predecir eficazmente la carga tributaria, maximizar la eficiencia en el flujo de efectivo de la compañía y evitar sanciones por parte de la administración tributaria.

Con relación a los estados financieros, específicamente el Estado de Situación Financiera, Estado de Resultados y Estado de flujo del efectivo, se observaron los preliminares (no definitivos) correspondientes al año 2015, a los fines de aplicar tres indicadores financieros: Razón Circulante, Rotación de Cuentas por Cobrar y Rotación de Inventarios, para tener una perspectiva macro sobre la incidencia que tienen las actividades de compras y ventas en la planificación de las retenciones de IVA. El análisis financiero según Guajardo, Gerardo y Nora E. Andrade (2008) “consiste en estudiar la información que contienen los estados financieros básicos por medio de indicadores y metodologías plenamente aceptados por la comunidad financiera, con el objetivo de tener una base más sólida y analítica para la toma de decisiones” (p.158).

De la misma manera dichos autores definen la Razón Circulante como un indicador de liquidez, con el cual, se puede analizar si el negocio tienen la capacidad suficiente para cumplir con las obligaciones contraídas y la Rotación de Cuentas por Cobrar y Rotación de Inventarios los señalan como indicadores que miden la utilización de activos, con los cuales “se pretende conocer situaciones como cuantas veces representa las ventas el monto que se tiene en inventarios, o cuánto tiempo promedio tarda en cobrar los que le deben sus clientes” (p. 158).

En este sentido, dichos indicadores permiten analizar financieramente datos cuantitativos sobre la gestión de la empresa, sin embargo los resultados obtenidos no dan cuenta por si mismos sobre lo que se pretende analizar, ya que deben ser comparados o relacionados con otras partida, por lo que para cubrir el objetivo que se persigue en esta investigación, además de esta mera evaluación es necesario también hacer una lectura sobre la utilización del efectivo circulante con respecto al tiempo y la calidad de la gestión en dichas actividades, que al cabo están vinculadas al proceso de retenciones de IVA.

Dado que la empresa Distribuidora CM Aragua C.A. no autorizó la publicación de sus cifras en Bolívares por motivos de seguridad, por lo que los resultados se presentan en esta investigación de manera proporcional, lo cual no afecta de ninguna manera el análisis realizado y el cumplimiento de los objetivos. Dichos resultados se muestran a continuación:

Razón Circulante:

Activo Circulante / Pasivo a Corto Plazo= 2.03

Como lo indica Guajardo, Gerardo y Nora E. Andrade, (2008)

Este indicador trata de reflejar la relación entre los recursos financieros que dispone una empresa en el corto plazo para enfrentar a las obligaciones de pago contraídas en el mismo periodo, lo cual permite determinar si cuenta con los recursos suficientes para cubrir sus compromisos. En cuanto mayor sea el resultado de la razón circulante, existe mayor posibilidad de que los pasivos sean pagados, ya que cuenta con activos suficientes que pueden convertirse en efectivo cuando así se requiera. (p.159).

Las cuentas evaluadas consistieron en el activo caracterizado por el disponible y el realizable, asimismo, el pasivo estuvo conformado por aquellas partidas que son exigibles a corto y mediano plazo, del cálculo se obtuvo un resultado de 2.03, lo que significa que la empresa cuenta con una liquidez en proporción 2 a 1, es decir, por cada bolívar correspondiente a las deudas próximas a vencerse hay 2 Bolívares disponibles para cancelarlas en este momento, en otras palabras, la empresa está en la capacidad de pagar a sus proveedores y sus compromisos más cercanos en el tiempo y todavía tendría una proporción igual de activo circulante en un 100% comparado con pasivo circulante, de lo cual se infiere que no hay inconveniente con la liquidez en Distribuidora CM Aragua C.A. para el período 2015.

Como se evidenció anteriormente, se puede medir la liquidez expresada en los resultados anuales de la compañía, sin embargo, este dato que asoma buenos resultados a final de año, no significa que es un promedio de los doce meses, pues, dadas las circunstancias y el tipo de negocio, que se debe a la comercialización y distribución de productos para el consumo masivo, es vital analizar las fluctuaciones de la liquidez mensual, ya que hay meses en los cuales las salidas de efectivo son mayores y las entradas menores, esto se pudo distinguir en el Estado de Flujo de Efectivo, además, estos datos se relacionan también con pasivos contraídos en determinadas épocas del año.

Rotación de Cuentas por cobrar

Ventas / Cuentas por Cobrar= 10.08

(365/10.08=36.21)

Los autores tomados para este análisis financiero, Guajardo, Gerardo y Nora E. Andrade (2008) opinan acerca de este indicador que:

Es indiscutible que las cuentas por cobrar se relacionan con las ventas que efectúa una empresa, pues están condicionadas en función del plazo de crédito que se concede a los clientes. Mientras mayor sea el número de veces que las ventas a crédito representen el de las cuentas por cobrar, es decir, de rotaciones, es mejor, ya que indica que la cobranza es eficiente o que se cuenta con mejores clientes (p. 159).

En este caso se determinó que la rotación de cuentas por cobrar según la evaluación anual es de 10.08 veces, lo que significa que el dinero proveniente de las ventas a crédito retornan a los 36 días en promedio. De este resultado se desprenden varias observaciones, producto de la comparación de este índice con otras partidas y la relación con otras variables, entre las cuales, están:

La política de crédito:

Distribuidora CM Aragua, C.A. tiene como política que, los días de crédito a sus clientes es de 15 días, por lo que esta rotación de Cuentas por Cobrar en 36 días duplica la norma y las expectativas.

Las Cuentas por Pagar:

Partiendo de los días de crédito de las cuentas por pagar, los proveedores más importantes de esta empresa facturan a 45, 30 y 15 días de crédito, por lo que un promedio de cuentas por cobrar en 36 días es bastante deficiente, es por eso que, un análisis exhaustivo de este aspecto debe tomar en

consideración las cuotas de participación que determinados proveedores (productos-marcas) tienen en las ventas realizadas, pues el dinero de estas ventas a crédito, excluyendo la utilidad intrínseca, estará destinado entre otras cosas al pago de estos proveedores y el retorno del débito fiscal del IVA por la vía del efectivo pagado por el cliente.

Movimiento Mensual

Es importante revisar la fluctuación que la rotación de cuentas por cobrar ha tenido en el transcurso del año, el cual ha tenido un mejor comportamiento en el primer semestre del año con un promedio de 20 días, lo que hace suponer que hay factores que han influido en su deterioro en los últimos meses del año.

Adicionalmente, es importante mencionar que, noviembre y diciembre son meses que reportan uno de los mayores volúmenes de ventas anuales, esta revisión se realizó con el balance de comprobación al cierre del 31/12/2015 y buena parte de las cobranzas correspondientes a la segunda mitad de diciembre fueron registradas en su contabilidad a partir del 12/01/2016, dadas las vacaciones colectivas lo que imposibilitó a los ejecutivos de cuenta a retirar los pagos en la fecha prevista, por lo que se puede decir que el efectivo en la mayoría de los casos retornó como se esperaba solo que no aparece aun en la contabilidad y por ende el índice está afectado.

Rotación de Inventarios

Costo de Ventas / Inventarios= 21.56

(365 /21.56= 16.92)

Guajardo, Gerardo y Nora E. Andrade (2008) sugieren que “La rotación de Inventarios indica la rapidez con que se compra, transforma y se vende la mercancía, por lo tanto, el resultado expreso en cuantas veces la inversión en este tipo de activo es vendida durante un periodo”. (p. 160).

En este sentido se puede decir, con base en el estado de resultados al 31/12/2015 que cada 17 días Distribuidora CM Aragua C.A. vende la totalidad de su inventario, sin embargo, esto no sucede de manera exacta puesto que la empresa tiene sus fechas de apertura y cierre de compras y de ventas, a principio y final de año, respectivamente, lo que le resta aproximadamente 30 días. Además, este índice está influido por productos que son más costosos y se venden con menor rotación, lo que llevó a un análisis más profundo con el inventario de los proveedores principales y el costo de ventas de los mismos, los cuales son aquellos productos que sostienen un volumen mayor de ventas, reduciendo este índice a 2,5 veces por mes, es decir, la empresa debe reponer el inventario de los productos con mayor rotación en un lapso aproximado de 12 días.

Este ciclo está determinado por las ventas inicialmente, tal y como fue presupuestado, pero estas pueden variar, las condiciones políticas, sociales y económicas del país afectan directamente el comportamiento de los consumidores, clientes y proveedores, lo que hace muy importante conocer el curso de la relación compras-ventas para programar de manera eficiente las compras.

Posterior a este análisis financiero, se pretende abordar la parte procedimental para efectuar el análisis, para lo cual se realizó una entrevista personalmente y en forma separada a las tres personas que conforman la unidad de análisis señalada al principio de este capítulo, dicha entrevista se diseñó a través de un cuestionario con preguntas abiertas y de las cuales, las respuestas se exponen como sigue:

Entrevistada A: Gerente de Administración

Entrevistada B: Contadora

Entrevistada C: Analista de Cuentas por Pagar

1. ¿Cómo es su participación en el proceso de retenciones de IVA?

A: Bueno, directamente no estoy relacionada con su ejecución, hay un analista que recibe las facturas, las revisa, las registra en el sistema y hace la retención, yo generalmente estoy monitoreando el sistema y las cuentas y puedo ver si está ejecutando este trabajo o no, pero de forma muy general, si algo me llama la atención me detengo y reviso, lo llamo y pregunto tal o cual cosa y como soy quien realiza las compras en la empresa puedo saber que Mercancía está por llegar y cual llegó, con la información que me da la Jefa de Recepción en el Almacén.

B: Mi servicio en este caso consta de la declaración de las retenciones y del IVA, entonces ya son dos periodos uno de 15 días y otro de un mes, en los cuales, dos días antes de que finalicen yo me conecto vía

remoto al sistema de la compañía o me venga hasta acá y reviso el detalle de las cuentas involucradas, en este caso “Retenciones IVA Proveedores” para las retenciones de IVA realizadas a los proveedores y en las declaraciones de IVA mensuales “Debito Fiscal” y “Crédito Fiscal” - te hablo de las dos declaraciones porque están relacionadas - allí, reviso como te dije el detalle, que las retenciones estén de forma correlativa con la fecha de emisión, que los montos concuerden con la base imponible, la alícuota, etc., si existiese algo que no me está cuadrando, mando a buscar el físico de la retención y la factura, en varias oportunidades se presentaron errores en el registro.

Básicamente, ese es mi trabajo con respecto a esto, claro luego de revisar realizar la carga de prueba y la declaración en el día correspondiente, el pago lo realiza la empresa directamente, hasta hace un tiempo se enviaba el cheque al banco establecido, ahora ya podemos hacer la transferencia.

C: Yo hago las retenciones en el sistema y en Excel el comprobante, es así... registro la factura Ítem por Ítem, en el sistema que usamos (Quickbooks), una factura de Fisa por ejemplo trae 100 cajas de veinte productos diferentes, entonces yo mientras voy registrando voy revisando que sean los productos y sus precios con la orden de compra, al final reviso el IVA y está listo con la factura, después en una ventana aparte, que sería un crédito para efectos de este sistema, registro la retención, le calculo el 75% al IVA de la factura y eso es.

Hay que revisarlo en el Seniat en Internet, pero los reviso una vez y ya sé que estos son proveedores de 75% hay otros que son proveedores secundarios como los de los fletes que si los reviso siempre a veces los cambian a 100% y uno tiene que retener todo.

También hago el comprobante, lo imprimo dos veces y los tengo guardado hasta que venga el proveedor y retire el cheque, ahí le doy el cheque y los comprobantes el me firma uno y el otro se lo lleva.

2. ¿Existe una planificación tributaria, que permita prever las retenciones de IVA por periodo impositivo?

A: planificación como tal no, sin embargo yo puedo saber cuánto más o menos se esperan las retenciones por las compras que realizo, nunca llega todo ni tanto como pido por la situación que vivimos hoy en día, pero si se puede estimar el IVA por esta vía.

B: No hay, solo la guía del calendario fiscal y se prevén por las compras que se estiman hacer para determinado mes.

C: la verdad no sé, yo no tengo esa planificación, sé que son más o menos iguales los pagos, bueno las diferencias desde cinco mil o hasta veinte mil entre una y otra, cuando hay cambios bruscos que se paga bastante, es que las facturas de todos los proveedores llegan casi juntas y es complicado todo desde recibir hasta pagar, pero no se puede rechazar porque más bien hace falta mercancía.

3. ¿Conoce la normativa legal vigente en materia de retenciones de IVA?

A: Si, lo necesario.

B: Claro, la Providencia 0049 de agosto de 2014, todo esto relacionado con el Código Orgánico Tributario, La Ley que establece el IVA y la providencia de facturación 0071.

C: Si, la providencia 0049 del Seniat.

4. ¿Ha recibido adiestramiento en cuanto a esta materia?

A: Formal cuando fuimos llamados a ser contribuyentes especiales en el año 2013, al principio fue duro, el desorden pero poco a poco nos fuimos adaptando y sé que han cambiado las providencias, por la prensa y la contadora que siempre nos está avisando de los cambios y nos asesora, luego nosotros mismos nos reunimos como cuando tenemos que buscar la forma de hacer una cosa distinta a través del sistema, más que todo adaptar el sistema para que nos de lo que queremos ver.

B: Bueno, me mantengo constantemente actualizada en materia tributaria, tu sabes que este medio y esta carrera exige mucho y hay que estar preparada, sobre todo leer lo nuevo entender e interpretar las leyes, recientemente hay una nueva providencia que nos va afectar a la empresa, por las transacciones financieras y eso un tema

que aún hay que revisar aquí, para que ellos decidan y se renueven las políticas.

C: Soy graduado en contaduría pública, he ido a Charlas en el Seniat y eso me ha servido mucho, aquí en la empresa la asesoría de a Contadora que viene una vez por semana y le puedo preguntar cualquier cosa referente a esto, si es urgente llamo y listo así fui aprendiendo más, la administradora de la empresa también aneja bien el tema y en casos de dudas me ha ayudado.

5. ¿Cuáles son las limitaciones que se encuentra para cumplir satisfactoriamente con la normativa legal?

A: Es complicado manejar las notas de crédito y las notas de débito, porque las facturas vienen con la mercancía pero todo lo que tiene que ver con una corrección de la factura, descuentos, precios, faltantes, sobrantes, es un tema, porque llegan después y la generalidad es mucho después del periodo que llegó la factura, nosotros como política descontamos del pago los faltantes de mercancía por ejemplo, entonces también descontábamos la porción de la retención y eso estaba mal, ya no lo hacemos, era un tema con los proveedores, nos devolvían la retención (eso era en el 2013) ahora pagamos y descontamos la retención completa, así la declaramos y así la pagamos, pero te das cuenta que es injusto por el tiempo, nosotros le pagamos eso al Seniat.

No todos los proveedores vienen a retirar su pago y la retención la entregamos tarde como ya te había dicho, en muchas ocasiones, no

hemos tenido problema por eso, pero la providencia lo dice, tampoco tenemos el tiempo de escanear todas las retenciones y pasarlas por correo como ves son muchas facturas y solo una persona encargada de eso que es el chico de cuentas por pagar, tiene trabajo adicional y aquí no hay firma digital, pues pudiera crease un módulo y que los proveedores descarguen su retención, pero no es una inversión primordial para nosotros.

Hay más quizá, pero ahorita no recuerdo, a veces uno piensa... eso es imposible y pasa.

B: Bueno yo no diría limitaciones de la norma, más bien desde mi perspectiva creo que aquí en CM hay limitaciones del sistema, seguramente se pueden corregir pero eso requiere tiempo y una persona que conozca mucho el sistema, porque los problemas que se me presenta es a la hora de hacer las declaraciones, la data yo la descargo y no puedo ver aquellas facturas que no tienen retención, tengo que descargar una data general que debería tener los datos de las facturas correctamente, es bastante engorroso separar, es una gran cantidad de facturas de diferentes proveedores, el proceso de registros debe estar bien desde el principio desde el registro de la factura, porque desde la data que sale al final, no se puede determinar rápidamente si lo que está mal en cierto caso es la factura o la retención, hay que revisar.

También es importante que las notas de crédito o de débito que se produzcan deben llegar a tiempo para poderlas aprovechar en el periodo que correspondan, ya que para efectos de disminuir la

retención después no se puede hacer, hay que incluirlas como siempre en la declaración mensual y descontarlas allí de la cuota tributaria, pero fíjate qué efecto han tenido las retenciones aquí en CM tenemos muchísimo tiempo sin realizar un pago por concepto de IVA en un periodo mensual, con el tiempo hemos ido acumulando un crédito fiscal que crece o se mantiene, para recuperar ese crédito fiscal el proceso es largo.

Otro punto importante, es que me encuentro con la dificultad de que en ocasiones facturas de periodos ya declarados fueron modificadas, lo que incide en la veracidad de la información que se le da a la administración tributaria.

C: Las fechas de llegada de mercancía, no sé si ya le dije, que la factura dice por ejemplo 30/11/2015 y llego el 03/12/2015, para esa fecha la contadora ya ha hecho la declaración de retenciones entonces entra para el otro periodo y la fecha de retención será 03/12/2015 aunque la factura diga que es de noviembre, y si tiene faltante peor, si seguimos con ese ejemplo, la nota de crédito llegara en enero 2016 y así, esto es muy común, pero igualito cumplimos con hacer la retención al proveedor por la factura completa, de declararla y pagarla.

6. ¿De qué manera afecta el proceso de retenciones de IVA a las operaciones normales de la empresa?

A: Es complicado, yo diría que una podría ser que el monto que podemos pagar por medio de caja chica sin hacer la retención es muy

bajo, ahorita todo es caro, antes los directores podían pagar desde sus cuentas gastos de la empresa, de representación o arreglos de carros, la avioneta, etc. que son por Caracas y luego yo les hacia el reembolso, ahora eso no lo podemos hacer de esa forma, se programan esos pagos conjuntamente con otros, así debe ser, pero lógicamente es un cambio que nos atrasa operativamente también si pasa un imprevisto, estamos amarrados, es mi jefe que firma cheques y viene mensual, las transferencias son por planificación de pagos, tienen su fecha y todo es a crédito, la caja chica no supera los doce mil bolívares.

Hacer pagos de hospedaje en hoteles por ejemplo es un rollo, porque no tienen crédito y uno calcula la retención con base al monto de la reserva, pero créeme nosotros cargamos el personal y siempre hay un monto adicional, entonces la retención que tenemos no sirve y hay que pagar completo, ha pasado.

B: Sé que afecta los tiempos para la recepción de mercancía, no sé cómo hacen todos los proveedores para enviar la mayoría de sus despachos a fin de mes y no todos se pueden recibir en un día y quedan para después, los camiones se quedan un día o dos quizá, caemos en el inicio de mes, ahorita no se devuelven camiones porque hay escasez de mercancía, a veces se recibe de quien no pudo recibir y luego se cambia la factura. Entre otras cosas, también afecta a los directores que acostumbran a pagar cosas a nombre de la empresa, esta providencia es buena en ese sentido, obliga a la administración a

un debido proceso, sin embargo, le resta comodidad a ciertas operaciones que son normales en un negocio.

C: La recepción de mercancía. Cuando llegan los despachos al final de cada periodo, hay que trabajar más rápido, las personas del almacén no conocen todas las razones por las que uno necesita esa mercancía adentro y las facturas para registrarlas, a veces quedan camiones sin recibir o recibidos y la factura aun no llega a mi oficina, sucede poco pero pasa y después es un problema con el inventario disponible para los vendedores y la retención queda fuera del periodo que le corresponde.

Segmentación, Categorización y Análisis de la autora

1. Procedimiento

Analista de Cuentas por Pagar	—————>	Responsable
Gerente de Administración	—————>	Supervisa
Contadora- Staff	—————>	Audita

Condición:

El procedimiento básico consiste en que luego de la recepción de la mercancía en el almacén de la empresa, la factura se entrega al analista de Cuentas por Pagar para que este proceda al registro de los productos que en ella se describen, considerando las notas realizadas por la Jefa de Recepción, así como los precios indicados en la orden de compra, de existir diferencia los refleja en la factura y comunicarlo a la Gerente de

Administración y al Ejecutivo de Ventas del Proveedor. Se percibe adicionalmente, que cuando se ausenta el analista de Cuentas por Pagar no hay personal designado para realizar sus labores diarias, por lo que el trabajo podría acumularse o bien ser cubierto por la gerencia pero sin terminar el proceso o el ciclo hasta la impresión del comprobante de retención.

La Gerente de Administración supervisa esta actividad, a través de la revisión periódica de la cuenta y por su parte la contadora de la Oficina realiza la revisión pertinente a los fines de la declaración de las retenciones cada quince días.

Criterio:

En lo que concierne a los cargos y el desempeño del rol de cada uno, se analizará de acuerdo a los estándares de la Administración de Recursos Humanos, según Chiavenato Idalberto (2000), el cual define el cargo como “un conjunto de funciones (tareas o atribuciones) con posición definida en la estructura organizacional.” (p. 292). El mismo autor afirma que el desempeño del rol dentro de ese sistema que es la organización, no siempre está de acuerdo con las expectativas.

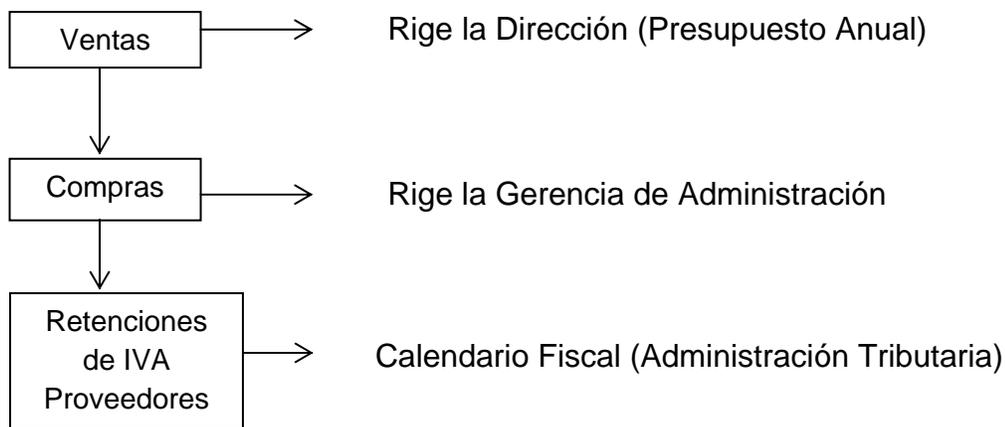
En otro orden de ideas, en lo que respecta al procedimiento en sí mismo, se aplicó el enfoque de los papeles administrativos, popularizado por el profesor Henry Mintzbert, en el cual según Koontz, H. y Weihrich Heinz (2002), “consiste en observar lo que los administradores realmente hacen y, a partir de tales observaciones, llegar a conclusiones sobre la naturaleza de las actividades administrativas.”

Basado en sus estudios, Mintzbert llego a la conclusión de que “los ejecutivos no realizan las clásicas funciones administrativas: planeación, organización, coordinación y control. En su lugar, se involucran en una variedad de actividades distintas.”

Análisis

Es evidente que la segregación de funciones se encuentra en los estándares esperados, pues, Distribuidora CM Aragua, C.A. es catalogada como Pequeña y Mediana Industria, sus requerimientos en cuanto a la estructura organizativa no amerita más de una persona para el desarrollo del proceso de retenciones de IVA, sin embargo, pareciera necesario vincular la supervisión de una forma sistemática, que resulte necesario revisar más que por errores u omisiones, por casos que la experiencia les ha dado. Asimismo, evaluar el sistema informático, con el objetivo de incorporar la información completa en una data que le sirva a las personas involucradas a verificar y determinar la veracidad de los datos para la declaración.

2. Planificación



Condición:

No existe una planificación tributaria macro, tampoco la planificación de las retenciones de IVA, aunque pudiera en muchos casos determinarse el monto aproximado por periodo basándose en las órdenes de compra, no se realiza como objetivo, más bien, se ve como un efecto colateral.

Criterio:

La planeación es una de las funciones de los administradores, la cual provee de una estructura útil para la organización y se hace en un contexto de incertidumbre, para Koontz, H. y Weihrich Heinz (2002), “la planeación implica la selección de misiones y objetivos, así como de acciones encaminadas a lograrlos; requiere de toma de decisiones, es decir, elegir cursos futuros de acción entre una serie de alternativas”. (p.28).

En la planeación, se encuentra inserto el proceso de prever el futuro que desde el punto de vista de García, S. Estela y María Lourdes Valencia (2014), es necesario por las siguientes razones:

1. La necesidad de contar con una visión común y un sentido de trabajo en equipo.
2. El deseo de controlar el destino de la empresa.
3. El afán de obtener más recursos para la operación.
4. La percepción de que los éxitos operativos actuales de la empresa no lo son para el futuro.
5. La necesidad de salir de los problemas.
6. La oportunidad de explotar una nueva coyuntura o enfrentar una nueva amenaza.
7. La necesidad de continuar con la administración de la Organización. (p. 16).

En lo que respecta al procedimiento de retenciones de IVA, estará supeditado al calendario fiscal para contribuyentes especiales, normado por la Administración tributaria mediante las providencias que emitirá cada año, así como por la providencia SNAT/2015/0049 en su artículo 14, el cual establece lo siguiente:

El impuesto retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios:

1. Las retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse de acuerdo lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos por los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales.
2. Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y ultimo de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse de acuerdo a lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales.

Análisis:

Si bien se toma en cuenta el calendario fiscal para todos los contribuyentes especiales, suministrado por la Administración Tributaria, este solo establece los días de pago de acuerdo al número de RIF, por lo que la estimación en Bolívares no se precisa adecuadamente, no obstante, existen elementos a favor, que son la planificación de las ventas y por ende de las compras mensuales, que aunque se realizan con cálculos correctos (las compras) y en los mejores términos con sus proveedores, existen factores externos que perjudican la eficiencia de las mismas, entre estos se pueden nombrar: la poca disponibilidad de productos requeridos, el despacho de productos no requeridos, fallas de transporte, la baja producción, el desvío de mercancía a otros clientes, etc. De allí que, la estimación de retenciones, así

como las decisiones que se derivan de este proceso, como el uso eficiente de los recursos, entre estos el efectivo que se destina al pago de estas.

3. Conocimiento y Adiestramiento

Personal apto de acuerdo al perfil, profesionales universitarios en Administración, contaduría y afines; Charla de instrucción inicial dictada por la Administración Tributaria, experiencia, ensayo y error.

Condición

El personal afirma tener conocimiento y haber recibido adiestramiento en su debida oportunidad sobre el proceso de retenciones de IVA desde la perspectiva de un contribuyente especial, adicionalmente cumplen con los perfiles que establece la empresa para los cargos determinados, como se explicó en el primer segmento, las providencias no han variado sustancialmente desde el año 2013, año en que la empresa fue designada Agente de Retención.

Criterio

Primeramente se extrae del proceso de selección, que las personas que ocupan determinados cargos obedecen a criterios de selección que generalmente están preestablecidos, entre estos criterios se “incluyen cuestiones como educación, conocimiento, habilidades y experiencia”, así lo señala Koontz, H. y Wehrich Heinz (2002). (p.244).

Análisis

Sobre este aspecto en particular, no se presenta mayor inconveniente, pues con el conocimiento que el personal tiene, ya sea académico o empírico, bastara estar actualizado a los cambios que haga la Administración Tributaria en materia de IVA y todos los deberes formales que estén relacionados con este tributo.

4. Limitaciones

Cumplimiento de deberes formales.

Condición:

Se reflejaron limitaciones para el cumplimiento de los deberes formales, que tienen que ver con la elaboración y entrega del comprobante, el enteramiento de retenciones en periodos de imposición posteriores y la discrepancia en montos declarados y los asentados en los libros de compras. Estas inobservancias a la norma son producto de errores u omisiones, dado que se ha evidenciado la intención de corregir dichas desviaciones.

Criterio:

En este sentido, la providencia SNAT/2015/0049 establece:

Artículo 4.- El monto a retener será del setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado.

Artículo 5.- Se efectuara la retención del cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:

1. El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o nota de débito. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la siguiente fórmula sobre el precio facturado.

$$B.I. = \frac{P_{fac}}{(AI/100)+1}$$

$$M_{ret} = P_{fac} - B.I.$$

Se entiende por:

B.I.: Base Imponible

Mret: Monto a retener

Pfac: Precio facturado de los bienes y servicios gravados;

AI: Alícuota Impositiva

2. La factura o nota de débito no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y demás disposiciones reglamentarias.
3. Se desprenda de la consulta del Portal Fiscal, que el proveedor de bienes o prestador de servicios está sujeto a la retención del 100% o no esté inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).
4. Se trate de Operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia Administrativa.

Artículo 11.- En los casos de ajustes de precios que impliquen un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento.

En caso de que el ajuste implique una disminución del impuesto causado, el agente de retención deberá devolver al proveedor el importe retenido en exceso que aún no haya sido enterado.

Si el impuesto retenido en exceso ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria

determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en el artículo 7 de la presente Providencia Administrativa, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 8 y 9 de esta providencia.

Artículo 12.- En caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea el enterado, el proveedor tienen acción en contra del agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales a que haya lugar.

Si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el periodo en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en el artículo 7 de la presente Providencia Administrativa, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, siguiendo el procedimiento establecido en los artículo 8 y 9 de esta Providencia Administrativa.

Cuando los agentes de retención enteran cantidades superiores a las efectivamente retenidas, podrán solicitar su reintegro al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, conforme a lo dispuesto en los artículos 204 y siguientes del Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

Artículo 16.- Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros dos (2) días hábiles del período de imposición siguiente del Impuesto al Valor Agregado, conteniendo la siguiente información:

1. Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAA serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (08) dígitos del secuencial, el cual deberá reiniciarse en caso de superar dicha cantidad.
2. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro Único de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
3. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
4. Fecha de emisión y entrega del comprobante.
5. Nombre y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del proveedor.
6. Número de control de la factura o nota de débito.
7. Número de la factura o nota de débito.
8. Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado y monto del impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo, en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho periodo.

Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando este lo convenga con el agente de retención.

Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro

de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.”

Adicionalmente, se aborda también el Código Orgánico Tributario en su artículo 81, el cual establece lo siguiente:

Constituye ilícito tributario toda acción u omisión violatoria de las normas tributarias. Los ilícitos tributarios se clasifican en:

1. Formales
2. Materiales
3. Penales

Las leyes especiales tributarias podrán establecer ilícitos y sanciones adicionales a los establecidos en este Código.

Análisis:

La mayoría de las debilidades presentadas por la empresa se deben a errores u omisiones en el proceso de registro de retenciones IVA, los cuales afectaron en su oportunidad el libro de compras, así como pagos adicionales al proveedor por retenciones mal aplicadas y retenciones indebidas por facturas con errores que luego fueron corregidas por el proveedor, sobre estos aspectos la providencia SNAT/2015/0049 tiene un apartado comprendido por los artículos 8, 9 y 12, conforme a lo dispuesto en los artículos 204 y siguientes del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario, parece fácil y lo es en teoría, pero en la práctica, este proceso de solicitar reintegros a la administración Tributaria es bastante burocrático y lento, requiere inversión de tiempo y dinero, por lo que es imperativo que las empresas que funcionan como contribuyentes especiales dediquen especial atención y cuidado en lo que a los documentos fiscales se refiere y al proceso de retenciones de IVA.

Por otra parte, en lo que respecta a la comprobante de retención es un procedimiento que se cumple siguiendo la normativa, sin embargo, la entrega de los comprobantes no se da siempre en el término establecido dado que los proveedores buscan sus comprobantes con su respectivo cheque a los días del vencimiento de las facturas, que son posteriores hasta por tres periodos de imposición (45 días), el proveedor no tiene inconveniente, dado que contrariamente el mismo artículo 16 de la providencia, señala “El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega”, esto último, se interpreta para el proveedor, ya que el contribuyente ya está obligado a registrar el comprobante cuando lo emita, por lo tanto, el proveedor lo puede registrar en su libro de ventas cuando el contribuyente lo emita o cuando se lo entregue.

Siguiendo con el comprobante de retención, es importante destacar que el mismo debe contener el número y control de la factura o nota de débito, pero no aparece en la providencia lo mismo con respecto a las notas de crédito, por lo tanto, queda en el entendido que la retención no podrá ser disminuida en atención a cualquier ajuste que tenga la factura, no obstante, de acuerdo a la práctica común se incluyen notas de crédito en el comprobante de retención, con la misma información requerida para las facturas, con el fin de disminuir el monto retenido, que es lo justo en estos casos.

4. Afectación

Pago de retenciones por la factura completa, sin descontar la nota de crédito.

Gastos Reembolsables

Pagos por Caja Chica

Condición:

Como ya se ha visto anteriormente, se emiten las retenciones sin tomar en cuenta las notas de crédito para deducirlas al monto a retener, que viene dado por el hecho de que las retenciones se registran en la oportunidad del abono en cuenta como dicta la norma y las notas de crédito generalmente son recibidas pasado el periodo fiscal, esto se agrava con el hecho de que la mayor recepción de mercancía se realiza al final de cada período. Por otra parte, ha afectado el desenvolvimiento que ha tenido la empresa en años anteriores en las formas y métodos de pago ha sido afectado, ya que el proceso de retenciones de IVA también regula los gastos reembolsables y los pagos por concepto de gastos menores bajo la modalidad de Caja Chica.

Criterio:

Con respecto a los gastos reembolsables y los pagos con cargo a caja chica la Providencia SNAT/2015/0049 estipula en los numerales 6 y 7 del artículo 3 lo siguiente:

Artículo 3.- No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia Administrativa cuando:

“(…) 6. Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).

7. Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja

chica del agente de retención, siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.). (...).”.

En lo que respecta a la recuperación de retenciones de IVA, se mencionan los artículos 6 y 8 de la mencionada providencia.

Artículo 6.- El impuesto retenido no pierde su carácter de crédito fiscal para el agente de retención, cuando estos califiquen como contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, pudiendo ser deducido previo el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley que establece dicho impuesto.

Artículo 8.- El contribuyente podrá solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado, siempre y cuando las cantidades a recuperar hubieren sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en el estado de cuenta del contribuyente, conforme lo establece el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

El Monto a reintegrar estará constituido por el excedente sin descontar, correspondiente al saldo acumulado de los tres (3) períodos anteriores a la solicitud de recuperación.

Análisis:

Primeramente, se debe aclarar que no es la norma la que debe ajustarse a todos los parámetros y condiciones de cada empresa, pues la ley debe ser abstracta e impersonal, en este caso, la ley provee las modalidades para recuperar los créditos fiscales, pero dada la magnitud del proceso para el ejercicio de las retenciones de IVA enteradas y pagadas indebidamente, o la acumulación de créditos por retenciones a facturas completas sin la disminución del importe de la nota de crédito, aunado a que la mayoría de

los clientes de Distribuidora CM Aragua C.A., también son agentes de retención, por lo que aproximadamente el 75% del débito fiscal se considera pagado y al igual el 75% del crédito fiscal representados por la retenciones de IVA efectuadas a los proveedores, ya fue adelantado al fisco, al momento de ver la cuota tributaria mensual a pagar por concepto de IVA, simplemente no hay pago y la empresa queda con un crédito fiscal para el próximo periodo y así sucesivamente.

De la misma manera funciona la ley en lo que concierne a los gastos reembolsables y los pagos por caja chica, por lo que las empresas se ven obligadas a normar y estandarizar los procesos administrativos, que es el deber ser, solo que las prácticas comunes, que suelen ser caminos fáciles para conseguir el mismo objetivo, se ven afectados cuando la norma tributaria es obligante, pues dentro del universo de operaciones a las cuales se les debe retener el IVA, están los gastos reembolsables pagados por los directores, gerentes, administradores y empleados, por cuenta del agente de retención y los pagos con cargo a caja chica, siempre y cuando dichas operaciones no excedan de 20 Unidades Tributarias, es decir, los pagos que estén por debajo de este monto, se pueden realizar pero no es necesario hacer la retención del impuesto.

En atención a lo anteriormente expuesto, es conveniente para Distribuidora CM Aragua C.A. organizar sus procedimientos, ya que es evidente que la eficiencia en el uso de los recursos, viene dada fundamentalmente por la planificación, la coordinación, el control y la retroalimentación, sin dejar por fuera todas aquellas actividades que aun sin estar normadas, parten de la creatividad e innovación de la organización, en fin es crear los medios adecuados para tomar las mejores decisiones.

Para finalizar, considerando los artículos 6, 8 y 9 de la Providencia SNAT/2015/0049, existe una incongruencia en lo admitido por la Administración Tributaria en cuanto a la naturaleza del impuesto retenido, el cual no pierde el carácter de crédito fiscal para el agente de retención cuando estos califiquen también como contribuyentes ordinarios, mientras que el artículo 8 redefine esta característica, pues, indica que el monto a reintegrar estará constituido por el excedente sin descontar, correspondiente al saldo acumulado de los tres (3) periodos anteriores a la solicitud de recuperación.

CONCLUSIONES DE LA INVESTIGACIÓN

Con base en los resultados obtenidos en la investigación se llegó a las siguientes conclusiones:

- El procedimiento de las retenciones de IVA en la empresa tiene deficiencias, debido a la carencia de lineamientos operativos para el registro de los documentos fiscales, especialmente las facturas de compras, lo que a su vez es consecuencia de fallas en la planificación operativa de la empresa.
- Existen debilidades en la información suministrada por el sistema administrativo (Software), así como en la coordinación y comunicación de las diferentes Áreas Operativas, que limitan a la empresa en el cumplimiento de la normativa relacionada con el IVA.
- Se han presentado varios inconvenientes en las áreas de compra, almacén y cuentas por pagar, derivados del proceso de retenciones de IVA, los cuales, pueden ser mitigados en lo sucesivo mediante la planificación y estandarización de los procesos, tomando en cuenta actividades administrativas más detalladas.
- La formulación de lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA para la empresa Distribuidora CM Aragua C.A. es una medida conveniente y provechosa para comenzar a organizar las operaciones administrativas necesarias para hacer de la aplicación de este tributo una actividad planificada y de la que se puede mejorar la eficiencia del uso de los recursos destinados a este fin.

CAPITULO V

LA PROPUESTA

Presentación de la propuesta

Para lograr mayor eficacia operativa es necesario ir corrigiendo las deficiencias internas por medio de la optimización de los mecanismos administrativos que llevaran alcanzar mejores niveles de gestión y funcionamiento, partiendo de esa premisa se diseñó la presente propuesta, que consta de la formulación de lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA en Distribuidora CM Aragua C.A.

Si bien, dichos lineamientos buscan beneficiar a la empresa en cuanto a la mejor utilización de los recursos dirigidos a esta actividad, también abarca en una gran proporción el fortalecimiento de los controles internos, de lo cual, se puede acotar lo señalado por Chiavenato (2000): “todos los procesos administrativos tienen por finalidad alcanzar los objetivos, por tanto, el control debe contribuir a la consecución de los objetivos mediante la verificación oportuna” (p. 391). Ante tal definición, se puede afirmar que a través de un control interno se puede asegurar que los objetivos de la organización se logren efectiva y eficientemente, incluyendo además, la retroalimentación a un nivel apropiado dentro del proceso administrativo.

En este orden de ideas, la retroalimentación es muy necesaria, dado que los lineamientos estratégicos deben ser desarrollados en la medida que se

vayan presentando nuevos escenarios, visto que el ámbito tributario ha estado tan revolucionado en los últimos dos años, adicionalmente dichos lineamientos recogen la participación de varias áreas en la empresa, como lo son, la Gerencia General Administrativa, Compras, Cuentas por Pagar y Contaduría.

Objetivos de la Propuesta

General

Elaborar lineamientos estratégicos de planificación para el proceso de retenciones de IVA en Distribuidora CM Aragua C.A.

Específicos

- ✓ Promover la actualización del personal en materia de Retenciones IVA.
- ✓ Determinar disposiciones estratégicas para el registro de Retenciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA) y la planificación operativa de las Cuentas por Pagar.
- ✓ Establecer parámetros estándares para el registro de los documentos fiscales, derivados de las compras.
- ✓ Integrar los lineamientos establecidos en la planificación de las áreas operativas de la empresa.

Justificación de la Propuesta

Se pudo detectar, mediante la observación directa y participativa, así como, a través de la aplicación de entrevistas, que actualmente se está

presentando un conjunto de deficiencias relacionadas con el desempeño de la organización en materia de retenciones IVA, que vienen dadas internamente por las debilidades en el control interno y estandarización de procesos, así como, externamente por las condiciones socioeconómicas del país, que influyen drásticamente en la planificación de la empresa en cualquiera de sus áreas, lo que la hace más susceptible en el ámbito tributario y que le pudiera generar, sanciones mayores a las que actualmente le han imputado.

Es por esto que, con base en la investigación realizada, se formularon los lineamientos que aquí se presentan, los cuales, siendo implementados en la manera que se plantean van a ayudar mucho a mejorar la planificación, organización, coordinación, el uso más eficiente de los recursos financieros y el talento humano en las actividades desarrollada por el Área de Cuentas por Pagar y por supuesto una mejor gestión financiera y contable. Cabe destacar, que la aplicación de estos lineamientos no amerita mayor inversión, pues, se diseñaron tomando en cuenta las capacidades actuales de la empresa.

Es propicio señalar, que estos lineamientos se podrán incorporar a otros elementos en la empresa, a fin de que se engranen las diversas áreas, en una planificación macro “estratégica” que tenga todos los procesos tributarios en cuenta, así como todas aquellas actividades que de ello se derivan.

Estructura de la Propuesta

La presente propuesta se encuentra estructurada en función de proponer lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de retenciones de IVA, la cual está encaminada a dar cumplimiento a la misión, visión y alcance de la organización, y permitirá comprender un poco más la dinámica de los procesos llevados a cabo dentro de la empresa, relacionados con las retenciones de IVA.

En este sentido, se contemplan cuatro fases para su desarrollo: Actualización Tributaria, Disposiciones Estratégicas y Registros Estándares en Sistema, Integración de Lineamientos en la Planificación.

Lineamientos Estratégicos

- ✓ Actualizar al personal, adscrito a las dependencias de compras, cuentas por pagar, ventas y cuentas por cobrar, a través de charlas gratuitas que ofrece el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.
- ✓ Elaborar manual de Instrucciones Operativas sobre tributos.
- ✓ Definir la cadena de revisión y Control, en un Manual Organizativo.
- ✓ Realizar seguimiento trimestral por parte del Administrador para verificar el cumplimiento a la formalidad establecida para los registros de la documentación fiscal y el IVA retenido.

- ✓ Implementar la planificación estratégica que permita una distribución eficiente de los recursos económicos para cumplir de forma eficaz las obligaciones tributarias.
- ✓ Crear un ciclo de compras que defina la emisión de factura y despachos en el mismo periodo de imposición.
- ✓ Establecer un esquema de cuentas por pagar riguroso, que exija la documentación a los proveedores para realizar el pago en el tiempo correspondiente, no se deben pagar facturas con Notas de Créditos pendiente por entregar.
- ✓ Mantener un control sobre los gastos administrativos y operativos con la finalidad de administrar bien los recursos económicos de la empresa, coordinar adecuadamente los gastos reembolsables y los gastos con cargo a Caja Chica.
- ✓ Maximizar el uso de la tecnología a beneficio de la compañía, utilizar los módulos del sistema Quick-books que han estado subutilizados, como la posibilidad de transformar las órdenes de compra en factura y así poder comparar al mismo tiempo los precios y archivar los productos que no se recibieron, para un posterior pedido.
- ✓ Que las Áreas tengan mayor comunicación y en la planificación general de ventas, se establezcan las metas de cada dependencia, reuniones mensuales para comunicar los objetivos y las metas alcanzadas.
- ✓ Comparar los beneficios y mejoras que la implementación de Lineamientos estratégicos le proveerá a la empresa.

Plan de Acción

Fase I. Actualización Tributaria.

En atención al primer objetivo de esta propuesta, el personal de Distribuidora CM Aragua C.A. debe estar en la capacidad y la competencia de resolver cualquier disyuntiva que sobrevenga de la aplicación de las políticas tributarias de la nación, pues, no solamente son las Retenciones IVA, sino de qué manera se resuelven los dilemas que se presentan por el hecho de ser Contribuyentes Especiales, en los cuales, a veces la realidad tributaria no está en consonancia con la realidad operativa de las empresas de consumo masivo.

De allí que esta propuesta, pretende en primera instancia promover desde la Gerencia Administrativa, la actualización en materia tributaria, especialmente para Contribuyentes Especiales, que el personal administrativo de Facturación, Despacho, Cuentas por Cobrar y Cuentas por Pagar, tengan el conocimiento que aplica y puedan ser conscientes de sus responsabilidades y actuaciones dentro del marco de los objetivos de la organización.

En este sentido, dada la simplicidad de la norma que no significa la simplicidad del sistema de contribuyentes especiales y las implicaciones operativas de la misma, no amerita en este caso un curso intensivo sobre el tema, no obstante, es de mucho provecho utilizar el servicio de asistencia al contribuyente que ofrece la administración tributaria, mediante charlas que se dictan con regularidad a los contribuyentes especiales, sin costo adicional.

Fase II. Disposiciones Estratégicas y Registros estándares en Sistema.

Esta fase viene a dar cumplimiento a los objetivos 2 y 3 de la presente propuesta, lo que sería la formación de la estructura de información y procesamiento de datos, que servirá para estandarizar los procesos intrínsecos para realizar las Retenciones de IVA y disponer de la información oportunamente, en un esquema que minimice los errores, lo que traerá como consecuencia fidelidad de la información para enterar a la Administración Tributaria, así como a los proveedores y para el uso interno de la compañía, muy necesaria para la toma de decisiones.

De esta manera se crean entonces, las disposiciones generales para el registro de Retenciones IVA en Distribuidora CM Aragua, C.A. basadas en la Providencia SNAT/2015/0049 y los lineamientos para el registro de documentos fiscales derivados de las compras.

a) Disposiciones generales para el registro de Retenciones IVA en Distribuidora CM Aragua, C.A.

1.- La oportunidad:

Las Retenciones de IVA eran practicadas y registradas en sistema al momento del pago de la factura, pero eso no debe pasar en lo sucesivo.

Las retenciones de IVA deben ser ingresadas en sistema, en el mismo momento que se ingresan los costos a todas aquellas facturas, notas de crédito, notas de débito gravadas con este impuesto de acuerdo a la Providencia Administrativa N° SNAT/2015/0049.

Nota: la retención de IVA, es un cálculo que claramente se basa en el Impuesto al Valor Agregado, no tiene nada que ver con la retención de ISLR y viceversa. Se registran en sistema en cuentas separadas:

Retención de IVA: IVM - Retenciones IVA Proveedores.

Retención de ISLR: Prepagados - ISR Retenido.

2.- Periodicidad:

Puesto que las retenciones de IVA deben ser declaradas en un periodo comprendido entre el 1ro y 15 de cada mes, y otro periodo entre el 16 y ultimo de cada mes, se establece que:

- 2.1.** Las facturas se registran de acuerdo la fecha de emisión y no de recepción.
- 2.2.** Las notas de crédito deben ser ingresadas en el mismo periodo de la factura afectada y deberá disminuir la cuota tributaria retenida correspondiente a la factura, por lo tanto, es deber del analista de Cuentas por Pagar, determinar:
 - 2.2.1.** Variación en el precio de los productos con respecto a la orden de compra.
 - 2.2.2.** Faltante de productos o deteriorados en el momento de despacho.
 - 2.2.3.** Descuentos adicionales.

Una vez determinado cualquier descuento a la factura, deberá registrarla en sistema a la espera de los datos fiscales, para lo

cual, el analista deberá comunicarse con el proveedor con prontitud, a fin de que sea suministrada la respectiva Nota de Crédito.

- 2.3.** Si el soporte físico de una nota de crédito se recibe luego de haber declarado la factura afecta en un periodo anterior, se registran los datos en sistema pero no se le practica el cálculo de retención. Esto, en el caso que se omita el descuento sin soporte cuando debió suceder.

Se abre esta posibilidad porque puede pasar que posteriormente hubo una devolución que no se registró, la compañía proveedora reconoce deterioro del producto por las condiciones de traslado o almacenamiento, otorgaron un descuento adicional, una omisión en las devoluciones, errores dl analista, etc. por lo que se emitió una nota de crédito fuera del periodo.

- 2.4.** La factura recibida posterior al cierre de un periodo y cuya fecha de emisión es del periodo anterior, se registrará en sistema con la fecha de recepción de la mercancía, conjuntamente su retención de IVA, sin embargo, es necesario marcarla, de manera que cuando se descargue la información del sistema para hacer la declaración se pueda ver que es del período anterior. (Es la única excepción).

Esto debe suceder para salvaguardar la fidelidad de la información que fue declarada, evitar errores y omisiones en los periodos de declaración, por lo que se debe estar claro en no modificar la información de sistema en periodos ya declarados,

cosa habitual y que afecta gravemente los libros fiscales de las empresas.

3.- Exclusiones en la práctica de retenciones de IVA:

De acuerdo al objeto y generalidades de la compañía, se mencionan los casos que atañen a la empresa:

- 3.1.** Las operaciones que no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.
- 3.2.** El proveedor sea Contribuyente Formal del Impuesto.
- 3.3.** El proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco.
- 3.4.** Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.

En este caso debe ser dinero entregado a un empleado por concepto de viáticos mediante comprobante de egreso. Para efectos de este lineamiento, su práctica debe ser previamente autorizada o realizada por el director de la empresa.

- 3.5.** Se trate de operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, siempre que el monto no exceda de veinte Unidades Tributarias (20 U.T).

En este caso se precisa de factura para contabilizar el gasto y un comprobante de egreso por el reembolso del dinero.

Ejemplo: el gerente realizo el gasto por un monto igual o inferior a 20 U.T, pago con su dinero, en cualquier forma de pago; este deberá traer la factura a nombre de la compañía y se procede a emitir el pago, a nombre de este gerente, dando cumplimiento al reembolso del gasto. Por ningún motivo debe haber pagos por este concepto a cantidades superiores a 20 U.T.

- 3.6.** Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios que vayan a ser pagadas con cargo a caja chica siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte Unidades Tributarias (20 U.T).

Esta práctica sigue igual las operaciones deben ser inferiores a 20 U.T y deben tener un soporte.

No se puede hacer cargo a caja chica en dos partes a una sola factura, por ejemplo de Bs. 3.540,00, para excluir la práctica de la retención, pues para hacer esto, deben estar los cargos en dos facturas separadas.

- 3.7.** Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias del Agente de Retención. Es importante aclarar que el agente de retención es la empresa bajo su personalidad jurídica, no son los socios, gerentes o empleados.

Consideraciones generales:

1. Revisar los RIF de los proveedores en el portal SENIAT, verificar si están bien registrados en sistema y si se les debe retener el 75% o el 100%, el mismo procedimiento a todo nuevo proveedor. En caso de que en el portal diga que se le debe retener el 100% a determinado proveedor comunicarse con este y pedirle que actualice sus datos.

Se debe retener 100% en los casos que determina el SENIAT, estos generalmente son cuando el impuesto no está discriminado en el documento, la factura no cumple los requisitos legales, si el proveedor no ha actualizado el RIF, o no cumpla con las declaraciones y pago del IVA. Esto, porque se presume que los proveedores que incumplan con la administración tributaria, los Sujetos Pasivos Especiales están en el deber de declarar ese impuesto que ellos no hacen. Artículo 5 Providencia 0056.

2. Utilizar un ITEM con el memo RETENCION DE IVA al que se le agregara el número de comprobante manualmente, que calcule el 75% del IVA en cuestión a cada factura, Nota de Débito y/o Nota de Crédito al momento del ingreso en sistema.
3. Extremo cuidado con la correlación del número de comprobante. Debe ser consecutivo, sin saltos, ni repeticiones.
4. Imprimir el comprobante de Retención de IVA por duplicado al momento de su registro en sistema. En los casos que haya un

acuerdo por escrito con el proveedor, con base en el artículo 16 de la Providencia SNAT/2015/0049 se imprime uno para la firma del Agente de Retención, se digitaliza para ser enviado al proveedor, a través de correo electrónico y se archiva dicho correo, para control posterior.

b) *Lineamientos para el registro de documentos fiscales derivados de las compras.*

1. *Registro de Facturas y Notas de Débito (Proveedores):*

Los parámetros aquí planteados se introducirán en los campos correspondientes que ofrece el sistema para introducir información de los documentos a ingresar, la información suministrada al sistema debe cumplir con la siguiente estructura:

- ✓ Se registra con la fecha de emisión.

Memo requerido:

Factura o Nota de Débito: XXXX / Control: XX-XXXX (fecha correcta en el caso del supuesto 2.4. de las disposiciones generales, entre paréntesis).

Las equis (X) son a título descriptivo, en la operación real serán sustituidas por la numeración del documento.

- ✓ Si la fecha de recepción es diferente a la de emisión solo se correrán los días del vencimiento de acuerdo a lo que corresponda.

- ✓ Las compras que son exentas del IVA con soporte de factura también se registran, colocando en la cuenta (IVM-IVA compras o IVM-IVA servicios) la cantidad de cero (0) con el mismo memo de la factura.

- ✓ No se realizaran compras de ninguna naturaleza sin soporte, con recibo, tickets de caja y cualquier otro documento que NO SEA UNA FACTURA.

- ✓ Las facturas emitidas de maquina o impresoras fiscales, no tienen número de control, por lo tanto en ese campo se coloca cero (0), debe ser llenado.

Memo requerido:

Factura o Nota de Débito: XXXX / Control: 0

- ✓ **NO** se aceptan facturas que estén emitidas con errores en la formalidad (ejemplo: razón social, RIF; descripción de producto, etc.). Si el error es en precio, está sujeto a descripción de administración si la acepta y luego recibe Nota de Crédito o de Débito, o definitivamente se manada a anular para cambiarla por una nueva.

- ✓ El registro de las facturas debe realizarse en el mismo día de la recepción, ese trabajo no se acumula, porque afecta revisión de controles internos, disponibilidad de inventario, cuentas por pagar e impuestos.

- ✓ Los directores que necesitan realizar reembolso de gastos, deben entregar las facturas correspondientes en el mismo periodo (mes) que realizó la operación.

2. Registro de Notas de Crédito (Proveedores)

- ✓ Las devoluciones de mercancía deben escribirse en la factura original con copia, en caso de que el proveedor otorgue formato para inconformidades se anotaran allí y se soporta con copia anexa a la factura.
- ✓ Debido a que el mismo día de la recepción, que será el mismo día de registro, aún no habrá documento de Nota de Crédito se registrará esta devolución en sistema llevando el IVA a la cuenta “Post of Margin” transitoriamente. Esto quiere decir, que cuando el proveedor entregue la nota de crédito este debe coincidir con la registrada en sistema, se procede a cambiar la cuenta “Post of Margin” por “IVM-Crédito compras” colocando la fecha que corresponde.
- ✓ Las notas de crédito por pronto pago o cualquier descuento financiero, se registra llevando la base a la cuenta “Dcto. Comercial y/o financiero” y la porción de IVA a la cuenta “Post of Margin” transitoriamente. Esto quiere decir, que cuando el proveedor entrega la nota de crédito, esta debe coincidir con la registrada en sistema, se procede a cambiar la cuenta “Post of Margin” por “IVM-

Crédito compras” colocando la fecha que corresponde en el periodo actual.

- ✓ Las notas de crédito también se deben registrar con la fecha de emisión, por lo tanto debe exigirse la entrega de la misma en el mismo periodo de imposición de la factura, Sin embargo, cuando se reciban posteriores a ese periodo, se registran con la fecha de recepción, dejando respaldo de esa fecha en el cuerpo del documento. Ejemplo: (emitida el 04-04-2016).

Memo requerido:

Factura o ND: XXXX / Control: XX-XXXX (descripción).

Descripción se refiere a: Descuento por pronto pago (PP) Devolución de Mercancía (Devolución), Productos dañados (Reconocimiento 40%), Descuentos adicionales (10% Adicional), etc.

3. Registro de Retención de IVA

La retención en el sistema debe registrarse inmediatamente luego de registrar la factura en un “*Bill credit*” (ventana/módulo de sistema) a la cuenta IVM-Retenciones a la cuenta IVA Proveedores.

Memo requerido en cada línea:

RETENCION DE IVA 201X0X0000XXX – factura xxxx / control xxxx / fecha / Monto exento / 100% ***solo cuando es el 100%***

Fase III. Integración de Lineamientos en la Planificación.

Como último objetivo se plantea Integrar los lineamientos establecidos en la planificación de las áreas operativas de la empresa, dado que, en los resultados que arrojó la investigación previa, se evidenció que varias de las actividades están supeditadas a los procesos de Retenciones de IVA y viceversa, por lo que hay que trabajar por una planificación que aborde el tema del crédito o la gestión de cobranza, en el Área de Cuentas por Cobrar para la recuperación más rápida del dinero, la fidelidad del inventario de Mercancías, la proyección de ventas, la planificación de las compras y las relaciones comerciales con los proveedores, esto a su vez, genera otra lista de actividades a tomar en cuenta en cada Área dentro de su propia planificación, pues son tan importantes los detalles administrativos y operativos que se puede prever, de manera que no generen conflictos posteriores.

Una de los temas fundamentales, es la relación comercial, como se ha visto anteriormente, detalles como, un despacho de mercancía que llega con factura cuya fecha de emisión es del periodo (mes) anterior, casos como esto no deberían suceder, por lo que se debe establecer una comunicación más fluida con cada proveedor, para evitar situaciones similares. De la misma manera, esta relación comercial con los clientes, pues es vital que la recuperación de cuentas por cobrar suceda con una rotación más alta que las cuentas por pagar, a fin de que se pueda disponer con holgura del efectivo y el retorno del IVA que debe ser cancelado al Tesoro nacional sea eficiente.

Recursos Humanos, Materiales y Financieros de la Propuesta.

Para la ejecución de esta propuesta es necesario contar con los recursos humanos, materiales y financieros para tal fin, por tal motivo, es importante que los directivos de la empresa estén en la disposición de realizar las inversiones necesarias.

Recursos Humanos

Se debe considerar, que la Administración Tributaria está presta a brindar asesoría tributaria, no obstante es conveniente explorar la posibilidad de contratar con experto en el área tributaria que instruyan y dicten cursos al personal del Área administrativa sobre los impuestos nacionales, especialmente sobre retenciones de IVA, de tal manera que el conocimiento no esté resumido en un solo departamento y haya otras personas que pudieran asumir estas actividades en caso de ser necesario.

Asimismo, es imperativo adiestrar al personal en cuanto al adecuado uso del sistema administrativo y contable (Software), el cual, puede ser dictado por el personal de Sistemas.

Recursos Materiales

Dentro de los recursos materiales que se utilizaran están:

- Papelería
- Código Orgánico Tributario, Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado y su reglamento, Providencia SNAT/2015/0049, entre otras.
- Impresión de las Disposiciones en el Proceso de Retenciones IVA diseñados en esta propuesta.

Recursos Financieros

Se presenta una estimación de los recursos financieros para la aplicación de esta propuesta, ya que en el caso de que el personal se dirija a las sedes de Asistencia al Contribuyente, Charlas específicas del Seniat, estos deberán contar con los viáticos correspondientes, así como el material de papelería y artículos de oficina, esto es debido a la inestabilidad económica del país y a los altos índices de inflación.

Cuadro N° 3. Recursos Financieros

Descripción	Monto
Almuerzo (Bs. por persona)	2.000,00
Traslados (Bs. Por persona)	3.000,00
Material de Papelería	5.500,00
Artículos de Oficina	7.000,00

Fuente: Camacho, L. (2016)

Estudio Costo y Beneficio

Los costos estimados en la implementación de esta propuesta ascienden aproximadamente a Bs. 17.500,00 y debe ser costeados por la empresa una vez mientras se mantenga la estructura de retenciones de impuesto, el beneficio obtenido con esta propuesta será el aprovechamiento financiero de los días de crédito de los proveedores, la merma en la acumulación de créditos fiscal que al final no se tiene garantía sobre su recuperación, la planificación en las áreas operativas y la fidelidad en la

información que se le suministra a la Administración Tributaria, que conlleva al cumplimiento de los deberes formales así como evitar sanciones y multas.

Factibilidad de la Propuesta

Una propuesta es factible o viable cuando está destinada atender necesidades específicas a partir de un diagnóstico, de este modo, Arias, (2006, p. 134), señala: “Que se trata de una propuesta de acción para resolver un problema práctico o satisfacer una necesidad. Es indispensable que dicha propuesta se acompañe de una investigación, que demuestre su factibilidad o posibilidad de realización”, en este sentido, de los resultados obtenidos de la aplicación de los instrumentos se determinó que es necesario implementar lineamientos estratégicos de planificación en el proceso de Retenciones IVA en Distribuidora CM Aragua C.A.

Una de las condiciones para que una propuesta sea factible debe destacar programas de actualización, capacitación, planes, manuales de organización, perfiles profesionales, curso de gerencias, creación de instituciones y carreras, modelos innovadores de estrategias, instrucciones de evaluación y administración curricular de un plan de estudio.

En atención a lo señalado anteriormente, esta propuesta contiene los elementos necesarios para ser factible, y a su vez será de gran ayuda para los directivos de la empresa así como a la gerencia administrativa, a las otras dependencias administrativas y operativas, como al análisis contable, ya que proporciona una herramienta muy útil, que surge para maximizar la eficiencia operativa, rendimiento financiero, organización y control administrativo, que

beneficiara en gran manera la contabilidad y por lo tanto la toma de decisiones, así como también, minimizar los riesgos de sanciones en una fiscalización tributaria.

CAPITULO VI

RECOMENDACIONES

- ✓ Los Directivos y empleados de las pequeñas y medianas empresas están en la necesidad de mantenerse actualizados en materia tributaria, más aún en estos momentos que en la nación venezolana está en un momento de transformación de leyes y normas tributarias, por lo que se le sugiere a la Gerencia de Distribuidora CM Aragua C.A. y al personal subordinado, estar al día en cuanto a los cambios que concurren en el tema tributario, a fin de aportar desde las labores que realiza en un área predeterminada, la calidad de gestión a logro de los objetivos de la empresa en este ámbito.

- ✓ Es imperativo que en una organización exista la norma, una estructura organizacional y la base de los sistemas y procedimientos, coordinados con la Visión, Misión, Valores y Objetivos, de manera que el engranaje de estos elementos se vean reflejados en la maximización de los beneficios y una excelente cultura organizacional, de allí que la formulación de estos lineamientos se proponen a Distribuidora CM Aragua C.A. para fundar el inicio de un trabajo mayor, que comprendería la elaboración de manuales y procedimientos para cada área.

- ✓ Los lineamientos aquí propuestos en sí mismos funcionarían como una estructura pertinente pero aislada del componente total de la empresa, por lo que se recomienda a la Gerencia incorporarlos a las actividades como Instrucciones Operativas para el Área de Cuentas

por Pagar y tomar en cuenta el conjunto de actividades dentro de la planificación general

LISTA DE REFERENCIAS

Arias, (2006), **El Proyecto de Investigación. Introducción a la Metodología Científica.** Caracas – Venezuela, Editorial Episteme, Quinta Edición.

Babaresco, A. (1997) **Proceso Metodológico de la Investigación.** Editorial de la Universidad del Zulia. Maracaibo.

Chacón (2007). **Diagnóstico del Cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención de Impuesto al Valor Agregado.** Caso Instituto de Transporte Masivo del Estado Mérida. Mérida.

Chiavenato Idalberto (2000). **Administración de Recursos Humanos.** Mc Graw-Hill Interamericana S.A. Bogotá, Colombia.

Fraga, Viloría y Sánchez Salvador (2005). **El Impuesto Municipal a las Actividades Económicas, en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal.**

García, Sánchez Estela (2014). **Planeación Estratégica: Teoría y Práctica.** Trillas. México.

Guajardo, Gerardo y Guajardo Nora (2008). **Contabilidad Financiera.** Vadell Hermanos Editores, C.A. Caracas.

Hernández, R., C. Fernández, y P. Baptista (2002). **Metodología de la Investigación.** Editorial Mc Graw-Hill. México.

Hurtado, Jaqueline (2007). **Metodología de la Investigación**. Ediciones Quiron-Sypal. Caracas.

Koontz, H. y Wehrich Heinz (2002). **Elementos de Administración Enfoque Internacional**. Mc Graw-Hill/ Interamericana Editores, S.A. de CV. Mexico, D.F.

Ley del IVA (2007). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.632. **Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado**. Febrero 26, 2007. Caracas.

Ley de Reforma del IVA (2014). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 6.152. **Decreto con Rango Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado**. Noviembre 18, 2014. Caracas.

Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales (2012). Fondo Editorial de La Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Caracas.

Méndez, Carlos (2001). **Metodología: Guía para elaborar diseños de Investigación en Ciencias Económicas, Contables y Administrativas**. Editorial Mc Graw-Hill. Bogotá.

Namakforoosh N, Mohammad (2014). **Metodología de la Investigación**. Editorial Limusa. Mexico.

Palalella, S. y F. Martins (2006). **Metodología de la Investigación Cualitativa**. Fondo Editorial de La Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Caracas.

Peña, M. (2010). **Lineamientos de un Plan Estratégico que permita optimizar el cumplimiento de las Obligaciones Tributarias en materia de Impuesto Sobre La Renta dentro del Marco de Legislación Venezolana vigente**. Caso de Estudio: Alcicla De Venezuela S.A en El Municipio Valencia. Valencia.

Pérez (2010). **La Gestión Contable de las Retenciones del Impuesto al Valor Agregado y su Impacto en los Resultados Financieros en los Contribuyentes Especiales**. Caso de Estudio: Almacenes Frigoríficos del Centro C.A. Valencia.

Ramírez, Tulio (1998). **Como hacer un Proyecto de Investigación**. Editor Ramírez, C. Tulio.

Rivero D. (2014). **Propuesta de Estrategias en el Marco de la Planificación Tributaria del Contribuyente Especial Caso: Inversiones DBU C.A.** Valencia.

Rodríguez A. (2015). **Lineamientos Estratégicos de Planificación Tributaria como medida de control interno para la optimización del cumplimiento de las obligaciones tributarias de la empresa Productos de Alimentos El Gallego C.A., ubicada en Maracay Estado Aragua**. Maracay.

Romero, Marco Antonio (2013). **Comentarios a las Normas que regulan el Impuesto al valor Agregado**. Vadell Hermanos Editores, C.A. Caracas.

Sabino, C. (2000). **El Proceso de Investigación**. Editorial Panapo de Venezuela C.A. Caracas.

Valles MS. (2000). **Técnicas cualitativas de investigación social**. Reflexión Metodológica y práctica profesional.

Vielma, (2008). **Efectos de la Retención de Impuesto al Valor Agregado en los Contribuyentes Especiales en Condición de Agentes y Sujetos de Retención. Caso de estudio Consorcio “Servicio de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones” (SIMCO)**. Mérida.