



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Carrera de Derecho, Estudios Políticos y Ciencias Fiscales
Campus Bárbula



**ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS**

Expediente No. _____

**Coordinador de
Trabajo de Grado**



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Carrera de Derecho, Estudios Políticos y Ciencias Fiscales
Campus Bárbula



**ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS**

Expediente No. _____

**Miembro Principal de
Trabajo de Grado**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO, ESTUDIOS POLÍTICOS Y CIENCIAS
FISCALES
CAMPUS BÁRBULA**



**ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS**

**Autores:
Luny García
Nayan Torrealba**

Campus Bárbula, Abril de 2017



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO, ESTUDIOS POLÍTICOS Y CIENCIAS
FISCALES
CAMPUS BÁRBULA**



**ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS**

Tutor:
Richard Zambrano

Autores:
Luny García
Nayan Torrealba

**Trabajo de Grado presentado para optar al título
De Licenciado en Ciencias Fiscales**

Campus Bárbula, Abril de 2017



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO, ESTUDIOS POLÍTICOS Y CIENCIAS
FISCALES
CAMPUS BÁRBULA**



CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN

**ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS**

Tutor: Richard Zambrano

Aceptado en la Universidad de Carabobo
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas
Carrera de Derecho, Estudios Políticos y Ciencias Fiscales
Campus Bárbula
Por: Richard Zambrano

C.I.

Campus Bárbula, Abril de 2017



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO, ESTUDIOS POLÍTICOS Y CIENCIAS
FISCALES
CAMPUS BÁRBULA



CONSTANCIA DE APROBACIÓN DE TRABAJO DE GRADO

N° Exp _____
Periodo Lectivo: _____

Los suscritos, profesores de la Universidad de Carabobo, por medio de la presente hacemos constar que el trabajo titulado: **ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS.**

Elaborado y Presentado por:

García, Luny	25954699	CIENCIAS FISCALES
Torrealba, Nayan	24709590	CIENCIAS FISCALES

Alumno(s) de esta Carrera, reúne los requisitos exigidos para su aprobación con:

<input type="checkbox"/> Aprobado	<input type="checkbox"/> Aprobado Distinguido
<input type="checkbox"/> Aprobado Meritorio	<input type="checkbox"/> Rechazado

JURADOS

TUTOR (COORDINADOR)	MIEMBRO PRINCIPAL
MIEMBRO PRINCIPAL	SUPLENTE

En Valencia a los _____ días del mes de _____ del año 2017

DEDICATORIA

A mi madre, por ser mi norte, darme amor y apoyo. Haber estado en mis derrotas y triunfos, en este mundo no hay otra como tú.

A padre, por ser mi sur, el pedestal que sostiene mi vida.

A mi hermano Andrés García, por ser mi mano derecha, siempre orientándome y dándome fuerzas.

A mi hermana Katherine, niña, eres la bendición más grande de mi vida.

A mis familiares y amigos, por su apoyo incondicional en todo momento, por brindarme su cariño y darme esperanza mediante sus sabios consejos.

Esta meta alcanzada, es para todos ustedes

Luny García

DEDICATORIA

En estos momentos que veo realizada una de mis anheladas metas, es mi deseo dedicar este triunfo y compartir mi alegría con todos aquellos que de algún modo lo han hecho posible:

A mis padres, por propiciarme la mejor educación, su apoyo incondicional, consejos y sacrificios durante estos años, siendo mi principal motivación, todo lo que soy es gracias a ustedes.

A mis abuelos, les dedico este logro, pues me educaron en amor y valores, sus mensajes de aliento y la excelente manera de encaminarme por el buen sendero me sirvieron para emprender y lograr cada meta trazada.

A mis hermanos Andrés y Nelson, por darle sentido a mi vida y colmarla de un inigualable amor, por ser mi orgullo y mis fieles compañeros.

A mi familia, pues cada uno de ustedes aporta grandes cosas a mi vida.

Nayan Torrealba

AGRADECIMIENTOS

Quiero expresar mi especial agradecimiento a todos aquellos que de una u otra forma hicieron posible la culminación de este trabajo.

A Dios que con su luz ilumina todos los días mi vida, mi maestro y fuente de amor infinito.

A la Universidad de Carabobo, forjador de profesionales, encaminándonos al ejercicio laboral, agradeciéndoles a sus profesores la enseñanza de calidad impartida.

Al tutor, gracias por brindarnos las herramientas, métodos y técnicas necesarias para el desarrollo de la investigación, aportando sus sabios conocimientos y recomendaciones para el desarrollo de este trabajo.

Luny García

AGRADECIMIENTOS

Primeramente a Dios, por ser mi guía y bendecirme a lo largo de mi vida, tu amor y tu bondad no tienen límites.

Al tutor, por brindarnos las herramientas necesarias y con su espíritu de colaboración y buenos consejos, impulsó al logro de esta anhelada meta, aportando sus conocimientos y recomendaciones.

A mis formadores, personas de gran sabiduría, quienes se tomaron el arduo trabajo de transmitir sus conocimientos, a la Universidad de Carabobo, Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas, por ser mi casa de estudio y allí prepararme académicamente.

Nayan Torrealba

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria	vi
Agradecimiento	vii
Resumen	xi
Introducción	1
CAPÍTULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	2
Formulación del Problema	8
Objetivos de la Investigación	8
Objetivo General	8
Objetivos Específicos	8
Justificación e Importancia de la Investigación	9
CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes	11
Referentes Teóricos	16
Referentes Conceptuales	23
Definición de Términos Básicos	37
CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación	39

Diseño e la Investigación	40
Técnica e Instrumentos de recolección de datos	41
Aspectos legales	42
Técnica de Análisis de Datos	43
CAPÍTULO IV	
ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	44
Conclusiones	59
Recomendaciones	61
Referencias Bibliográficas	66



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS Y POLÍTICAS
CARRERA DE DERECHO, ESTUDIOS POLÍTICOS Y CIENCIAS
FISCALES
CAMPUS BÁRBULA



ANÁLISIS DEL CRÉDITO FISCAL COMO INCENTIVO
A LAS EXPORTACIONES VENEZOLANAS

Autoras: García, Luny y Torrealba, Nayan
Tutor: Richard Zambrano.
Fecha: Abril, 2017

RESUMEN

El objetivo general de la investigación consiste en analizar el crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas. Los referentes teóricos se desarrollaron en torno a los postulados del comercio internacional según Chacholiades (2012), así como la administración aduanera de acuerdo con Alonzo (2004). En cuanto a los referentes conceptuales se consideró abordar lo relativo al Impuesto del Valor Agregado (IVA), control fiscal citando a Pérez y Gardey (2012), y lo relacionado con exportación en términos descritos por Belisario (2010). La metodología de la investigación fue documental con un diseño bibliográfico. Las técnicas de recolección de datos usadas fue la observación y análisis documental, por su parte los instrumentos empleados fueron las citas, fichas y subrayado. En cuanto a las técnicas de análisis de datos apoyó en el análisis de contenido, resumen simple y análisis crítico para indicar la normativa legal que rige el proceso de reintegro de créditos fiscales procedentes del IVA aplicados a los exportadores en la República Bolivariana de Venezuela, así como explicar el procedimiento en materia tributaria para realizar el reintegro del crédito fiscal a los bienes y/o servicio exportados en Venezuela y luego determinar las ventajas y desventajas del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas. La investigación concluye que el estado debe favorecer a los exportadores nacionales estimulando su actividad productiva, con el simple hecho de agilizar el reintegro de los créditos correspondiente al proceso de exportación, por lo que debe evitar la acumulación excesiva de solicitudes por parte de los empresarios.

Palabras Clave: Crédito Fiscal. Incentivo. Exportaciones Venezolanas

INTRODUCCIÓN

El crédito fiscal es el impuesto al valor agregado que se le aplica a la base imponible al momento de realizar una compra, ya que el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria comienza en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley y que generan la obligación. Por otro lado, la exportación es cualquier bien o servicio enviado a otra parte del mundo, con propósitos comerciales, es decir, es el tráfico legítimo de bienes y servicios nacionales de un país pretendido para su uso o consumo en el extranjero. Con base a estas dos variables, se pretende en esta investigación analizar el crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas por lo que esta estructura en los siguientes capítulos:

Capítulo I: El problema; en este apartado se presenta el planteamiento del problema, formulación, objetivo general, objetivos específicos y justificación de la investigación.

Capítulo II: Marco Teórico Referencial, el cual comprende los antecedentes de la investigación, bases teóricas, bases legales, definición de términos básicos.

Capítulo III: Marco Metodológico, el cual comprende tipo de investigación, diseño de la investigación, técnicas e instrumentos de recolección de datos y técnica de análisis de datos para estudios documentales.

Capítulo IV: Análisis e Interpretación de los Objetivos de la Investigación, los cuales son desarrollados mediante un análisis de contenido y crítico de las investigadoras.

Al culminar se presentan las conclusiones y recomendaciones, referencias, con la finalidad que sea aprobado anta la comisión revisora de Trabajo de Grado.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento el Problema

La teoría económica clásica constituye que las tres columnas esenciales que delimitan las funciones de un estado moderno son: la moneda, la defensa integral del territorio y la hacienda, localizándose en la postrera ocupación la conjunción de las cuentas fiscales cuyas políticas pretenden generalmente impedir las distorsiones económicas, la evasión fiscal además de evadir la doble imposición. Sobre este particular, Alfonzo (2004), expresa que el pago de tributos “es una obligación constitucional vinculada a principios normativos donde se delega al ciudadano el compromiso obligatorio que tiene ante el Estado, siempre y cuando se especifique su condición de persona jurídica o natural” (p. 12). En este sentido las autoridades tributarias desarrollan los dispositivos necesarios para recaudar las haciendas pertinentes para el mantenimiento y sustento del estado.

Sin embargo, esta situación, no lo exime de cumplir de sus obligaciones del componente tributario, por ello, los países desarrollados así como en los subdesarrollados el Tesoro Público tiene un oficio económico y rigurosamente social, de hecho, la ocupación primordial es la redistribución de la renta, donde los fracciones productivos de la economía ayudan o

subsidian a los menos productivo, buscando con esto una colectividad equitativa y justa, por ello, es necesario que exista una obligación y compromiso por parte de los contribuyentes en efectuar la cancelación de los tributos de manera sincera y clara, para garantizar el buen funcionamiento del Estado.

Cabe destacar, en las Conferencias de las Naciones Unidas según Alfonzo (ob. cit),

las organizaciones a nivel mundial que están destinadas a comercializar bienes y/o servicios a otras naciones se consideran exportadoras, porque buscan aumentar su producción y utilizan el comercio internacional que es el intercambio de bienes que se efectúa entre dos o más naciones, para dar origen a salidas de mercancía de un país (exportaciones) entradas de mercancías (importaciones) procedentes de otros países, para especializarse en la fabricación de bienes de forma más eficiente y con menores costos. Entendiéndose por exportación a la salida del país con carácter definitivo de bienes y servicios transferidos a título oneroso, así como la remisión de sucursal o filial local a sucursal, filial o casa matriz del exterior. (p. 41).

En esta perspectiva, el comercio internacional es ejecutado por cada economía regional en función de los objetivos de desarrollos planteados, por ello las organizaciones empresariales que se dedican a la expedición internacional de bienes y/o servicios, buscan aumentar su mercado global con el simple propósito de auxiliar en el talante económico a los sectores productivos locales y así tener un aparato productivo sólido basado en el intercambio comercial internacional.

Por ello, es necesario demarcar que, todo proceso aduanal debe cumplir con los requerimientos que se observan en el componente tributario en el caso del crédito fiscal, el cual es definido según Pérez y Gardey (2012) publicado por el Centro de Estudio de las Finanzas Públicas de México (s/f) como “los ingresos que tiene derecho a percibir el país o sus organismos descentralizados por concepto de impuestos” (Documento en línea), de esta

manera representa un monto en dinero que se deduce al momento del pago a favor del contribuyente.

Estos créditos emanan de los tributos aplicados, incluyendo los que proceden de compromisos que el Estado tenga derecho a exigir de sus depositarios o particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese carácter y la nación tenga derecho a percibir por cuenta ajena. En otras palabras, el crédito fiscal es un monto en dinero a favor del contribuyente y por el cual puede requerir el reintegro y que al instante de establecer el compromiso tributario, éste puede deducirlo del débito fiscal (su deuda) para calcular el monto que debe acreditar al Fisco y de esta manera reducir los costos de producción de un artículo exportable.

Por su parte, en América Latina al igual que en otras latitudes, las empresas que expiden bienes en sus diferentes vías de intercambio comercial internacional según Taurel & Cia (2008), expresa “tienen que legalizar las mercancías por las aduanas, cancelando una serie de impuestos para su libre comercialización” (Documento en línea). Es por eso que, los impuestos sufragados por las firmas productivas por concepto de compra de bienes y/o servicios nacionales e internacionales (exportación) crea lo que se denomina crédito fiscal, mientras que los impuestos cobrados por concepto de venta de un bien o servicio nacional constituye el débito fiscal, que corresponde a una deuda con el fisco por esta razón el pago de tributos es una obligación constitucional vinculada a principios normativos.

De esta manera, se delega al ciudadano la responsabilidad obligatoria que tiene ante el Estado de cancelar los diferentes impuestos a los cuales es subordinado por la legislación del país respectivo. Dentro de este orden de ideas, el Impuesto sobre la Renta es un herramienta actual en todos los países Latinoamericanos, se puede apuntar que las reglamentaciones tributarias de Argentina, Brasil, Colombia, Paraguay, Uruguay y Venezuela aceptan, en la determinación de la renta neta, la deducción, en cuantías

corrientes o razonables, de los gastos efectuados por los exportadores en el exterior en cuanto sean necesarios para la obtención de la renta gravada.

En Venezuela las empresas cumplen con los procedimientos aduaneros cuando exportan, logrando así la libre comercialización de productos elaborados, por ello los procedimientos exigidos por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) para la recuperación o reintegro de los créditos fiscales, considerándose hechos imponibles en el país la ventas de bienes muebles, la importación definitiva de bienes muebles, la venta de exportación de bienes muebles corporales y la exportación de servicios. De acuerdo con el Régimen venezolano del Impuesto al Valor Agregado (2010)

El régimen que regula lo referente a las ventas por exportación como hecho generador del Impuesto al Valor Agregado (IVA), establece la aplicación de una alícuota del cero por ciento (0%) para este tipo de actividades económicas. Así, por la verificación de la actividad de exportación gravada, el contribuyente exportador no tiene la obligación de trasladar monto alguno por concepto de tributos. Es decir, se trata de una actividad efectivamente gravada, pero que recibe un beneficio semejante a las operaciones exentas, por cuanto no se generan débitos fiscales. (Documento en línea)

La cita se respalda con lo planteado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), publicada en Gaceta Oficial Nro. 38.632 en su artículo 43, el cual establece “el derecho que tiene el contribuyente de recuperar los créditos fiscales representados por la cuantía del impuesto incluido en la adquisición de productos o recepción de servicios relacionados directamente con la actividad de exportación” (p. 2). Cabe agregar, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) siendo un tributo real, indirecto y de efectiva recaudación, es considerado por el Fisco como el impuesto de mayor preponderancia dentro

de los recursos fiscales de origen no petrolero. Este impuesto según Moya (2006),

es calificado como el mejor exponente de los impuestos indirectos ya que se aplica sobre el consumo, como manifestación indirecta de la capacidad económica de los contribuyentes, este tributo es financiado por el consumidor final como un porcentaje adicional agregado al precio final de cualquier bien real e indirecto o servicio, exceptuando aquellos que expresamente no estén sujetos o exonerados y establecidos por la ley o decreto. (p. 9)

Ahora bien, el reintegro del crédito fiscal, se rige por el principio de imposición en destino, el cual consiste según la mencionada ley en gravar los bienes y servicios que se exportan con el mecanismo de tasa cero, esto significa que deben ser gravados en el país al cual se destinan y no en el país de donde proceden. Así, los exportadores si son contribuyentes del IVA, no generan débitos fiscales por exportaciones. No obstante, previo a la implementación de estas actividades de exportación, los contribuyentes exportadores deben, simultáneamente, adquirir y/o importar bienes o servicios gravados y, en efecto, soportar el IVA causado en esas operaciones, lo cual trae como consecuencia la acumulación de créditos fiscales.

Es de hacer notar, el sistema jurídico tributario, está regido por una serie de principios constitucionales entre las que se destaca primeramente Ley del Impuesto al Valor Agregado en materia de Recuperación de Créditos Fiscales para Contribuyentes Exportadores (2003) publicada en Gaceta Oficial N° 37.794, la cual establece con rigor las obligaciones que tienen los contribuyentes para cancelar los tributos nacionales en el marco de los cánones efectuadas al Fisco sobre dicha materia y en segunda instancia el instructivo que contiene el procedimiento para la emisión, colocación, custodia y manejo de certificados especiales de Reintegro Tributario (CERT,

2005) bajo custodia electrónica publicado en Gaceta Oficial N 38.234 y Código Orgánico Tributario (COT).

Visto de esta forma, el Sistema Tributario Nacional, es el resultado de la instauración metódica y sistémica de tributos, algunas veces inversos en sus efectos y en otras carentes de correspondencia, dicho de este modo tales prácticas, presentan una complicación en su organización, debido a que su comprensión podría ser de intuición hacia quienes va dirigida y no a la paráfrasis de dichas normas, porque agrupan requisitos de estricto cumplimiento durante su desarrollo, esto en cierta medida, afecta al contribuyente exportador por impericia de las acciones precisas que deben ejercer al momento de demandar, por ello, en muchos casos debe apelarse a los derechos básicos de asistencia técnica para su defensa.

Al respecto, Moya (2006), agrega que “este sistema ha sido coprotagonista, en no pocas ocasiones, de serias distorsiones en algunas áreas de la vida nacional y en el mejor de los casos, ha sido un obstáculo en la consecución de los preceptos constitucionales” (p.43) inherentes a la justicia, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida del pueblo. De continuar esta situación, seguiría viéndose reflejada en el retardo de los lapsos, desconocimiento por parte de la Administración Tributaria de los Créditos Fiscales reclamados y en la desmotivación de los empresarios exportadores venezolanos, lo que también implica todos los efectos económicos perjudiciales para el país que el contexto expuesto produce para la nación.

Por ello, al hacer referencia a la devolución del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones, es un beneficio a través del cual se restituyen total o parcialmente los importes a pagar por concepto de tributos interiores que se generaron en las distintas etapas de producción y comercialización por la mercancía manufacturada en el país, ya sean nuevas o sin uso que se hubiere exportado para consumo a título costoso, o bien por los servicios

prestados en relación con dicha mercancía. En virtud de estas consideraciones este trabajo pretende realizar un análisis del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas.

En este sentido, el reintegro por Crédito Fiscal por exportación según el Artículo 43 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007) establece “los contribuyentes ordinarios que realicen exportaciones de bienes o servicios de producción nacional, tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación” (p. 21). Ese artículo, resalta el derecho a la recuperación de dicho incentivo para aquellos contribuyentes naturales o jurídicos que ejerzan exportación de bienes o servicios de producción nacional, así como también los métodos y sistemas para fundar el reintegro de los mismos lo que causa un beneficio para las empresas a competir en los mercados internacionales, donde los precios tienen componentes inflacionarios más bajos que los venezolanos, con esto se estaría dando un incentivo a los empresarios venezolanos para que incursionen en los mercados mundiales.

De todo lo anteriormente planteado se formulan las siguientes interrogantes: ¿Cuál es la normativa legal que rige el proceso de reintegro de créditos fiscales procedentes del IVA ajustados a los exportadores en la República Bolivariana de Venezuela? ¿Cuál es el procedimiento en materia tributaria para realizar el reintegro del crédito fiscal a los bienes y/o servicio exportados en Venezuela? ¿Cuáles son las ventajas y desventajas del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar el crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas.

Objetivos Específicos

-Explicar la normativa legal que rige el proceso de reintegro de créditos fiscales procedentes del IVA aplicados a los exportadores en la República Bolivariana de Venezuela.

-Desarrollar un análisis del procedimiento en materia tributaria para realizar el reintegro del crédito fiscal a los bienes y/o servicio exportados en Venezuela.

-Determinar las ventajas y desventajas del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas

Justificación e Importancia de la Investigación

Los venezolanos hasta hace dos décadas atrás solo cancelaban el impuesto sobre la renta, en pocas palabras es de reciente data la cultura tributaria en el país, en los años noventa (90) aparece por primera vez un tipo de impuesto que solo los teóricos conocían como son el impuesto al valor agregado (IVA), además el débito bancario y el de las transacciones de capital, con ello se empezó a percibir una nueva cultura para la ciudadanía basada en los diferentes tributos que debía aportar al fisco nacional, con ello

se comenzó a percibir cambios en la política fiscal venezolana, todo esto motivado a la gran necesidad de recursos financieros que requería el gobierno de turno para poder confrontar los déficit fiscales por los cuales estaba atravesando, es aquí cuando los venezolanos percibieron que existían las políticas fiscales que podían contraer su ingreso o renta, dando con esto el comienzo a una nueva era impositiva en el país.

En este sentido, el presente trabajo ofrece beneficios para futuras investigaciones, desde la parte teórica, porque a partir de la revisión de documentos y trabajos bibliográficos escritos con anterioridad, permite realizar análisis a propósito de aquellos aspectos que se involucran con la línea de investigación sobre operaciones aduaneras como son los regímenes especiales, por ello se realiza un análisis sobre reintegro del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas, así como también se indica la normativa legal que rige el proceso de reintegro de créditos fiscales procedentes del IVA aplicados a los exportadores en la República Bolivariana de Venezuela.

Por consiguiente, siguiendo en la investigación planteada se explica el procedimiento en materia tributaria para realizar el reintegro del crédito fiscal a los bienes y/o servicio exportados en Venezuela y de esta forma establecer las ventajas y desventajas del reintegro del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas, considerando siempre en todo el estudio lo que explica la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), Código Orgánico Tributario (2001) sobre el tema tratado, esto con el objeto de asegurar el cumplimiento de la legislación aduanera o de cualquier otra disposición cuya aplicación o ejecución es competencia o responsabilidad de las aduanas.

Los beneficios prácticos, es que es un tema que nunca pierde actualidad que involucra a los diferentes actores económicos del país, que estén vinculados con producción y exportación de productos que en estos

momentos es tan necesario para la obtención de divisas para la economía venezolana. Por su parte el tema del reintegro es muy importante porque se reconoce la imperiosa necesidad por parte de los exportadores venezolanos que dicha devolución se realice lo más rápido posible, de esta forma se estaría motivando a que otros productores se animen para llevar al mercado exterior bienes y servicios desarrollados en la nación.

En cuanto al nivel metodológico, la investigación es beneficiosa porque utiliza técnicas apropiadas para el desarrollo de una investigación documental, con un diseño bibliográfico, mediante técnicas como la observación documental e instrumentos de recolección de datos dirigidos a registrar la información necesaria que sirve para el desarrollo de la temática a abordar, y que es de referencias para otras investigaciones.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Para Hernández, Fernández, y Baptista (2010), lo definen como "...el compendio escrito de artículos, libros y otros documentos que describen el estado pasado y actual del conocimiento sobre el problema de estudio. Ayuda a documentar cómo la investigación agrega valor a la literatura existente". (p. 64). Este apartado comprende dos etapas la revisión de la literatura, vinculada a la consulta y obtención de bibliografía y otros materiales útiles para los propósitos del estudio, de donde se extrae y recopila información relevante, es decir los antecedentes de investigación y interrelacionados al problema planteado, y la adopción de la teoría conformada por un conjunto de constructos y referentes teóricos que guardan relación con las variables de estudio y objetivos de investigación

Antecedentes de la Investigación

De acuerdo con estudios realizados por diversos autores y de los cuales resultan inherentes al objeto de esta investigación, se tomaron en consideración los de mayor relevancia, puesto que señalan la importancia del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones venezolanas, valiéndose de teorías que guardan relación con la temática actual. Cabe señalar, Hernández y otros (ob. cit), explican que los antecedentes "son documentos

que contienen los resultados de estudios previos como libros, antologías, monografías, tesis y disertaciones, documentos oficiales, reportes de asociaciones, trabajos presentados y publicados en internet, entre otros” (p. 66). Dentro de esta perspectiva se describieran las siguientes investigaciones.

En primer término se tiene el trabajo realizado por Sosa, A (2015) titulado “Propuesta de lineamientos que optimicen la obtención del certificado especial de reintegro tributario (CERT)” para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en el área de post grado del Campus Bárbula de la Universidad de Carabobo, la investigación tuvo como objetivo proponer lineamientos que optimicen la obtención del Certificado Especial de Reintegro Tributario (CERT) en empresa de cables ubicada en el estado Carabobo. Metodológicamente, la investigación se enmarcó dentro de la modalidad de proyecto factible con nivel descriptivo, apoyada en un diseño campo y documental.

La población estuvo constituida por las empresas fabricantes de cables ubicados en el estado Carabobo. Para la selección de la muestra se recurrió al muestreo no probabilístico de expertos, ya que se eligieron como informantes a quienes tienen la mayor cantidad de información; es decir, las catorce (14) personas que ejercen funciones en el área de Finanzas. Como instrumentos de recolección de datos se empleó un cuestionario y una lista de cotejo. El cuestionario quedó conformado por 20 preguntas con 5 categorías de respuestas a saber: Definitivamente si (5), Probablemente si (4), Indeciso (3), Probablemente no (2) y Definitivamente no (1).

La información de la encuesta fue analizada a través de la estadística descriptiva, análisis de frecuencias y contrastada con los resultados de la observación directa. Los resultados arrojaron debilidades en cuanto a las actualizaciones de libros y registros, inadecuada coordinación de actividades y fallas comunicacionales, por lo que se propusieron lineamientos para

solventar las deficiencias de la empresa, siendo esta investigación relación directa con el proyecto presente por estudiar el tema del reintegro tributario tema tratado como un incentivo a las empresas, motivo por el cual está asociado a este trabajo como antecedente.

Como otro antecedente se tiene el presentado por Espinoza, W (2013), titulado “Análisis del proceso de recuperación del crédito fiscal como estrategia financiera de las empresas importadoras de equipos médicos ubicadas en Maracay, estado Aragua”, presentado en el área de estudios de postgrado de la facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, extensión Aragua, para optar al título de especialista en Gerencia Tributaria, dicha investigación presento como objetivo general el analizar el proceso de recuperación de los crédito fiscal como estrategia financiera de las empresas importadoras de equipos médicos ubicadas en Maracay, estado Aragua.

El trabajo se apoyó en un trabajo de campo de carácter descriptivo, con base documental, utilizando el método de la observación, el análisis y la síntesis, la población la conformaron cinco representantes de las empresas importadoras de insumos médicos de la ciudad de Maracay, la cual fue tomada como muestra en su totalidad dado lo finito del número de elementos, utilizo la técnica de la encuesta por medio de un cuestionario contentivo de veinte (20) preguntas de tipo dicotómicas que permitieron recaba la información sobre el tema en estudio, aplicada a los representantes de las casa comerciales seleccionadas para la presente investigación.

Llego a la conclusión, que los procedimientos de recuperación de los créditos fiscales son de suma importancia económica, ya que estos inciden en el incremento de la liquidez que permite a estas empresas cumplir con las diferentes obligaciones de pago pautadas con terceros, además le permitieron hacer inversiones en el aumento de inventarios para su comercialización, esta investigación guarda relación con el presente proyecto

de investigación, ya que toca o utiliza el tema de la recuperación de los créditos fiscales como un incentivo en las empresas aragüeñas para seguir operando y de esta manera contribuir con el desarrollo nacional.

Por otra parte, se presenta el trabajo realizado por Fuentes, C. (2013) titulado “Recuperación de los créditos fiscales (IVA) a través de cada cadena de comercialización cuyo destino sea materializar exportaciones” presentado ante la escuela de Derecho de Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas de la Universidad José Antonio Páez, Valencia estado Carabobo, el cual lleva por objetivo general el determinar el mecanismo viable y adecuado que debe ser aplicad para que el exportador recupere en el tiempo establecido por la ley el crédito fiscal, la investigación se enmarco como un estudio que pretende estudiar el motivo por el cual existe un retraso en el pago o reintegro de los impuestos cancelados por las distintas cadenas de comercialización de productos.

Se utilizó un diseño de investigación acción, basada en la revisión de las diferentes leyes y sus respectivos reglamentos que versan sobre el tema, así como también instrumentos jurídicos que se refieren al tema tratado en la indagación planteada, a su vez se utilizó un trabajo de campo el cual estuvo contemplado en la visita a diferentes cadenas de comercialización de productos con el fin de indagar todo sobre el reintegro de los impuestos causados en dicha actividad comercial, el investigador llegó a la conclusión de que en muchas ocasiones el retardo del reintegro se debe a la falta de algún documento por parte de las empresas interesadas en dicho procedimiento.

En todo lo plasmado en la investigación presentada por el autor se mezcla con el actual caso en estudio, con ello se observa una gran similitud entre ambos trabajos ya que tratan tópicos comunes y de mucho interés para las empresas como es el reintegro de los impuestos causados por la

actividad comercial, el cual sirve de apalancamiento cuando se trata de recursos financieros para las empresas en cuestión

Asimismo, Castillo, M. (2010), presentó un Trabajo Especial de Grado, titulado: Modelo de un Plan de Reintegro de Créditos Fiscales Derivados de las Exportaciones, que Permita Reducir el Tiempo en el Proceso de Recuperación de los Créditos Fiscales, para optar al grado de Especialista en Gerencia Tributaria, en la Universidad de Carabobo. El estudio propuesto se adecua a los propósitos de un proyecto factible con apoyo en una investigación de campo de tipo no experimental.

El investigador concluyó que a pesar del interés general que implica la oportuna recuperación de créditos fiscales provenientes del impuesto al valor agregado por parte de los exportadores, las autoridades u organismos competentes de países como Colombia o Venezuela entre otros, aún no ha tomado plena conciencia del daño que les ocasiona el sin número de trabas y obstáculos que en la práctica suelen presentárseles a las solicitudes de recuperaciones de reintegros de créditos fiscales soportados en el desarrollo de las exportaciones.

Su relación con la investigación, reside en que su propósito fue realizar el modelo de un plan de reintegro de créditos fiscales derivados de las exportaciones, que permita reducir el tiempo en el proceso de recuperación de los créditos fiscales, en el estado Carabobo, el cual concuerda con el tema de la investigación abordado

Dentro de este contexto se tiene el presentado por Flores, C., (2010) en su trabajo de grado titulado “Incidencia de las compensaciones y cesiones de créditos fiscales en las empresas por la recaudación del ISLR de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana”, trabajo realizado para obtener el título de Magister en Gerencia Mención Finanzas, tuvo como objetivo general el analizar la incidencia de las compensaciones y cesiones de créditos fiscales en la recaudación del ISRL de la gerencia Regional de

Tributos Internos de la Región Guayana, se basó en la relevancia que tiene actualmente la parafiscalidad de los tributos y lo necesario que es para los países la recaudación de los impuestos y lo prioritario para las empresas que los créditos fiscales sean reintegrados.

Metodológicamente se ubicó como una investigación de tipo documental, basado en un trabajo de campo al ser necesario consultar los diferentes escritos que permitieron sustentar la investigación, así como también se plasmó todo lo referente a la importancia de los tributos y su consecuente cancelación por parte de las empresas de la región Guayana, también se revisó lo concerniente a las diferentes leyes que soportan el tema, llega a la conclusión que el tema de los créditos fiscales es de actualidad, ya que se basa en la recaudación de impuestos vitales para el funcionamiento del estado venezolano y lo necesario que es el informar y formar al contribuyente en el área, esto permitiría darle continuidad a los diferentes proyectos en materia tributaria.

Se toma esta investigación como antecedente, porque trata el tema de los créditos fiscales y la importancia que estos revisten tanto para el sector gubernamental y el industrial, porque para ambos es una fuente de ingreso capaz de ayudar al sostenimiento por la vía del auxilio financiero que ambos sectores requieren para su funcionamiento.

Referentes Teóricos

Se relacionan a los enfoques o teorías que van a explicar la problemática que se presenta, orientando los hechos significativos y relacionándolos con el contexto a estudiar, es por ello, que representan la coherencia de la investigación planteada. Según Arias (2009), “son una parte del marco referencial que, integra la teoría con la investigación y las relaciones mutuas” (p. 14). Bajo esta concepción, la fundamentación teórica

que estructura esta investigación, permite explicar y analizar las teorías que tienen relación con la problemática planteada. A continuación se describe sobre lo siguiente:

Comercio Internacional

El comercio internacional se define según Chacholiades (2012) como “el intercambio de bienes, productos y servicios entre dos países, los cuales actúan uno como importador y otro importador” (p. 11). Cabe señalar, que esto implica la actividad global en términos de normativas, requerimientos, directrices y lineamientos que regulan el comercio mismo indiferentemente de las naciones involucradas en la actividad de intercambio. Para este autor citado, el comercio internacional se deriva de la economía pues se relaciona con esta, por los planteamientos de la teoría de la ventaja comparativa o también debido a la presencia de bienes comerciados destinados a aumentar la oferta en el mercado nacional.

Entre los temas que estudia el comercio internacional se señala los siguientes: ganancias o pérdidas, patrones de comercio, proteccionismo comercial. El primero según el autor citado, es así denominado, porque algunos países ganan con el comercio internacional, y como indica este autor, las teorías señalan que sucede primariamente los industrializados, sin embargo los que pierden corresponde a los no industrializados que sustentan sus economías en la producción de bienes primarios por ejemplo café, cacao o petróleo.

En cuanto al segundo tema, está relacionado con las premisas formuladas por el autor antes citado, tales como ¿quién vende qué a quién? y viceversa ¿quién compra qué a quién? o como lo describe los planteamientos de Heckscher y Ohlin (citados por Salvatore, 2010), “depende de la abundancia o escasez de factores productivos” (p. 16). En

relación con el tercero referido al proteccionismo comercial, lo cual se basa en que los países establecen impuestos a las importaciones mediante los denominados aranceles o subsidios a las exportaciones, esto lo hacen las naciones para proteger a las empresas de la competencia extranjera.

Modelos del Comercio Internacional

Se han propuesto diversos modelos para predecir aquellos patrones de comercio y analizar los efectos de las políticas comerciales como los aranceles, entre ellos se tiene:

El modelo Ricardiano (1776)

Para Salvatore (ob. cit), el modelo presentado por el economista británico en 1776 ubica su estudio en lo que se refiere a la ventaja comparativa, siendo este el concepto más importante en la teoría del comercio internacional. En el modelo Ricardiano, describe que las naciones se especializan en elaborar lo que mejor hacen, esto ya sea por causas naturales o tecnológicas, su divergencia con otros modelos, radica que los países se especializarán en solo fabricar un bien, en vez de producir una extensa línea de bienes y servicios para intercambiarlos por otros que no produce, el modelo propuesto, deja de lado las dotaciones de factores necesarios para la elaboración de un bien, como las cantidades relativas de trabajo y capital disponibles en un país.

Este modelo del comercio internacional, muchas veces no está lo convenientemente establecido, por lo que recibe la crítica, basada en que los países no pueden dedicarse únicamente a producir un solo bien exportable, lo que deja de lado que las naciones puedan ser poli exportadoras, por esta razón, es el menos aceptado en el mundo por sus discrepancias y

aspiraciones de capitalizar adeptos en países desarrollados y desacreditar los países en vías de desarrollo los cuales en muchas ocasiones basan sus ingresos en un solo tipo de exportación o sea mono exportadores como es el caso de Venezuela que busca constantemente el diversificar su mercado internacional, con la intención de aumentar sus ingresos.

Modelo de Heckscher-Ohlin (1777)

Para el autor Chacholiades (2012), este modelo “fue creado como una alternativa al modelo Ricardiano de la ventaja comparativa. A pesar de presentar mayor complejidad no ha logrado tener mayor exactitud en sus pronósticos. Por otro lado, teóricamente brinda una solución agregando el teorema neoclásico de precios en la teoría del comercio internacional. La cual refiere que el esquema del comercio internacional está expreso por desacuerdos en las dotaciones de trabajo entre los países.

A su vez, pronostica que las naciones exportarán aquellos bienes en los que hacen uso intensivo de los insumos abundantes localmente e importarán bienes que hacen uso intensivo de los factores que no se encuentran en su territorio. En este sentido, Wassily Leontief desarrollo una demostración práctica de este modelo y reveló que los Estados Unidos comercializaban internacionalmente bienes labor-intensivos a pesar de poseer copioso capital invertido en su fabricacion Esta contradicción se conoce como la Paradoja de Leontief.

Modelo de factores específicos

Para Salvatore (ob. cit), según la visión que presenta de este modelo “es posible la movilidad del trabajo entre industrias, mientras que el capital asignado a cada industria es fijo en el corto plazo”. La denominación de los

elementos señalados refiere, que en el corto plazo los factores específicos que se utilizan para la producción, como el capital, no son transferibles entre empresas. El modelo propone que si hay un aumento en el precio de un bien, los dueños del factor de producción, relativos a ese bien tendrán mayores utilidades en términos reales. Este teorema es útil para entender la distribución de las ganancias pero ineficiente para explicar el patrón de comercio.

Modelo gravitacional

Según Chacholiades (2012), este modelo se “basa en lo distante que puede estar un mercado natural de un país para su intercambio comercial.” (p. 32). El Modelo gravitacional del comercio exhibe un estudio empírico de los hábitos del comercio que los citados anteriormente, en su forma básica, predice el intercambio basándose en la distancia entre países y la interacción del tamaño de sus economías. El modelo pretende imitar la Ley de Gravedad de Newton considerando la distancia y el tamaño físico entre dos objetos propuesto por el físico inglés.

Esta teoría ha sido empíricamente comprobada mediante el análisis econométrico, pero actualmente no se aplica debido a los diferentes adelantos tecnológicos en materia de transporte, ya que al tomar a la República Popular de China, la cual comercia con la gran mayoría de los países en los cinco continentes, quebrando por completo lo expuesto en dicha teoría del comercio internacional, el modelo gravitacional, a su vez estudia otros factores como el nivel de ingreso, las relaciones diplomáticas entre países, y las políticas comerciales son incluidos en versiones ampliadas

Factores que favorecen el comercio internacional

En las últimas décadas se comprueba un demostrativo incremento del comercio mundial con unos cánones incluso mayores al crecimiento de la fabricación mundial. Estas participaciones muestran la apertura al comercio y el lanzamiento de la actividad económica internacional. Por ello, para Salvatore (ob. cit) “existe toda una serie de factores congruentes con el ambiente económico, industrial, los consumidores y las acciones que los respectivos gobiernos están impulsando para este desarrollo”, (p. 167), donde se tiene, un primer grupo de factores fundamentalmente distinguidos los cuales se fundamentan en las circunstancias frecuentes del ambiente económico y competitivo. Donde una de las variables con mayor repercusión es el crecimiento económico, lo que a su vez ha favorecido el comercio internacional, el cual también se ve beneficiado por la reducción de los costos de exportación, telecomunicaciones y el adelanto en las finanzas internacionales para apuntalar el intercambio comercial

En este sentido, el perfeccionamiento del medio empresarial y la internacionalización de la compañía ayudan a la diversificación de los intercambios comerciales. Así mismo y de especial significado para el progreso del comercio internacional es el cambio en el conocimiento empresarial y la mejora en la capacitación y los conocimientos de los ejecutivos modernos. A nivel mundial son numerosas las empresas que han dejado de enfocarse en su mercado tradicional a considerar el mundo entero como su mercado natural, además se puede ver que existen otras causas relevantes que proceden de los cambios de gustos y preferencia en los consumidores, especialmente por la estandarización en los comportamientos de los compradores y la difusión de los patrones de consumo.

Por otra parte, la progresiva globalización de la cultura y de los gustos de los consumidores beneficia el crecimiento internacional de las empresas y

sus productos. Donde, un postrimero grupo de elementos que favorecen el comercio, Como lo refiere Chacholiades (ob cit) “son relacionados con las actuaciones de los gobiernos, tales como las mejoras en la protección de los derechos de propiedad intelectual y la disminución de las barreras aduaneras” para una mejor protección legal de los productos e inversiones que favorezca los intercambios comerciales a nivel global. Lo que traería un mayor intercambio entre los países, para una diversificación de la economía global prospera

Draw- Back

El Draw–Back (vocablo inglés que significa retornar), es concebido por Munive (2011), como “un beneficio promocional a la exportación de carácter directo, cuya función es posibilitar al exportador la recepción de determinadas sumas de dinero. Esta puede producirse en efectivo, mediante certificaciones, o con posterioridad al embarque de la mercadería” (p.15), mediante este sistema, el Estado confiere a quien exporta producciones industriales en cuyo proceso se han utilizado materia prima importada o ha sido guardada en embalajes extranjeros, para su posterior transformación, un porcentaje de dinero equivalente a lo aportado por concepto de pagos de impuestos por importación por estos insumos, a ser introducidos en el estado de los productores.

Lo anterior, se sustenta en lo referido por Munive (ob cit) el draw back como

“el régimen aduanero que permite el reembolso o la devolución por el Estado (la Aduana) de los tributos (aranceles e impuestos) que gravaron la importación de insumos, materias primas, o bienes intermedios en general, cuando éstos luego de haberse sometido a procesos de transformación, elaboración o reparación, se llegan a exportar para su uso o consumo en el extranjero (p. 16).

En la misma dirección, indica que el Draw-Back consiste en "...devolver, total o parcialmente los importes pagados en concepto de tributos que gravaron mercadería que es importada por la industria de manufactura nacional, y que luego de un proceso de elaboración es exportada" (p. 18). Todos estos aportes, convergen en que el draw back, es un régimen aduanero cuyo propósito es impulsar las exportaciones, mediante la devolución de la parcialidad o totalidad de los impuestos cancelados.

Administración Aduanera

Es el órgano al cual compete, junto con el Presidente de la República, en Consejo de Ministros, y el Ministro de Finanzas, la organización, el funcionamiento, el control y el régimen del servicio aduanero. Por su parte Alfonso, J (2004) define a la Administración Aduanera como: "Conjunto de actividades de orden administrativa desarrolladas en el ejercicio de la potestad aduanera; y en sentido subjetivo se refiere al conjunto de organismos que ejecutan tales actividades administrativas" (p. 41). Dentro de este contexto el artículo uno de la Ley Orgánica de Aduanas (2014) refiere que "tiene por finalidad intervenir, facilitar y controlar la entrada, permanencia y salida del territorio nacional, de mercancías objeto de tráfico internacional y de los medios de transporte que las conduzcan" (Documento en línea)

Esto con el firme propósito de determinar y aplicar el régimen jurídico al cual dichas mercancías estén sometidas, así como la supervisión de bienes inmuebles cuando razones de interés y control fiscal lo justifiquen. En Venezuela, la Administración Tributaria recae sobre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, (SENIAT)

Referentes Conceptuales

Las bases conceptuales según Arias (2009), comprende “un conjunto de conceptos y proposiciones que constituyen un punto de vista determinado, dirigido a explicar el fenómeno de estudio” (p. 22). El desarrollo de las conceptualizaciones que a continuación se presenta, representan los antecedentes de las variables de estudio referidas a crédito fiscal y ver a este como un incentivo para las exportaciones por lo tanto, proporciona definiciones que permiten dar sustento a los objetivos de investigación planteados, teniéndose las siguientes

Impuesto al valor agregado (IVA)

Según el Decreto N° 1.436, mediante el cual se dicta el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA) “es un impuesto indirecto, no acumulativo, real y territorial que grava el valor que en las distintas etapas de intermediación económica adquieren los bienes y servicios, el mismo” (Documento en línea), por ello se define como un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados.

Igualmente deberán soportarlo cuando, en virtud de sus actividades propias y según sus contrataciones con particulares, estén llamados a subrogarse en el pago de una operación gravada, cuando, tratándose de sociedades de seguro y reaseguro, paguen los montos asegurados conforme a las pólizas suscrita en su condición de importadores de bienes habituales o

no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realizan dichas actividades como hecho imponible.

Además en el decreto con rango, valor y fuerza de ley que establece el impuesto al valor agregado en su título I de la creación del impuesto, en el

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

Sujetos pasivos del impuesto al valor agregado

Según Pérez y Gardey (2012) son “sujetos pasivos del IVA aquellos denominados por la Ley como “Contribuyentes” o “Responsables” del cumplimiento de las obligaciones tributarias originadas”. Así, se tiene tres (3) tipos de sujetos denominados como contribuyentes, los cuales son:

- 1) **Contribuyentes Ordinarios:** son aquellos cuya actividad habitual, efectivamente realizada por dicho contribuyente, supone una continua comisión de los hechos imponibles y que deben cumplir con las obligaciones formales y materiales establecidas en las diferentes Legislaciones (p.4)

- 2) **Contribuyentes Formales:** son aquellos sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Estos contribuyentes, aun cuando no están obligados al pago del impuesto, deberán cumplir con los deberes formales establecidos por la Administración Tributaria.(p. 4)

- 3) **Contribuyentes Ocasionales:** corresponde a los importadores habituales de bienes. Estos contribuyentes deberán cancelar el impuesto causado en la aduana correspondiente, por cada importación realizada y no están obligados a cumplir con los deberes formales establecidos por la Administración Tributaria. En cuanto a los denominados Responsables, son aquellos sujetos que, sin ser contribuyentes, es decir, sin estar obligados en nombre propio, tienen una obligación ante la Administración Tributaria, dispuesta expresamente a nivel legal. En este sentido, son Responsables.(p.5)

- 4) **Agentes de Retención:** son aquellos sujetos designados por la Administración Tributaria como responsables del pago del impuesto, quienes intervienen en operaciones gravadas por el impuesto, esto bien por sus funciones públicas o por razón de actividades privadas. La Administración Tributaria designa como Agentes de Retención a los Entes Públicos nacionales, estatales y municipales y a los sujetos pasivos calificados como especiales y a los compradores o adquirentes de metales o piedras preciosas, cuando su objetivo principal sea su comercialización.(p. 5)

- 5) **Agentes de Percepción:** son aquellos sujetos designados por la Administración Tributaria como responsables del pago del impuesto que deba devengarse en las ventas posteriores, a los contribuyentes

ordinarios señalados. En efecto, la Administración Tributaria designa como Agentes de Percepción del IVA a los industriales de cigarrillos y manufacturas de tabaco, incluidos los importadores habituales y a los fabricantes o productores de fósforos.(p. 5)

- 6) **Comisionistas:** se, establece la condición de contribuyentes ordinarios de los comisionistas por el monto de su comisión o remuneración. Sin embargo, señala su carácter de responsables solidarios del pago del impuesto por las operaciones gravadas que realicen por su intermediación, cuando el representado o mandante no haya enterado oportunamente el débito fiscal en el período de imposición; así también establece como su derecho a reclamar del contribuyente el reintegro de las cantidades que hubiere pagado por él. (p. 6)

- 7) **Adquirientes de bienes Exentos o Exonerados que incumple posteriormente:** son aquellos sujetos que por la adquisición de bienes exentos o exonerados para una destinación específica, luego de obtener dicho beneficio fiscal, sean utilizados para un fin distinto. En estos casos, el adquirente es responsable de declarar y enterar el impuesto causado, sin deducciones.(p. 7)

- 8) **Adquirentes de Bienes y Servicios No Domiciliados en el país:** son aquellos adquirentes de bienes o receptores de servicios responsables de pagar el impuesto cuando el vendedor del bien o prestador del servicio no tenga domicilio en el país. (p.7)

Crédito fiscal

Al haber determinado la obligación contributiva o tributaria, o cuantificada en cantidad líquida, es decir, que se haya precisado su monto, surge entonces lo que se denomina según Pérez y Gardey (2012) Crédito Fiscal. El cual se puede decir que “están más identificados explícitamente con la determinación en cantidad líquida de una contribución, multa, recargo que con el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria” (En línea), ya que estos se dan en diferentes momentos. En este sentido es el Impuesto pagado por adelantado en el momento de la compra de un bien o servicio y que el contribuyente puede deducir del débito fiscal para la determinación del monto a pagar.

En otras palabras es el IVA que se le aplica a la base imponible al momento de realizar una compra, ya que el nacimiento o causación de la obligación contributiva o tributaria comienza en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley y que generan la obligación. En cambio, la determinación de la obligación contributiva o tributaria es un acto posterior a su nacimiento o causación, que consiste en precisar si el acto realizado encuadra en el supuesto previsto por la ley y que genere la citada obligación contributiva, que posteriormente será cuantificada en cantidad líquida, ya sea realizada por el contribuyente o por la autoridad fiscal, aplicando los procedimientos establecidos en la ley fiscal para obtener el importe del Crédito Fiscal a pagar.

Por consiguiente, de acuerdo con Pérez y Gardey (ob. ct), son “créditos Fiscales los que tenga derecho a percibir el Estado o sus organismos descentralizados que provengan de contribuciones, de aprovechamientos o de sus accesorios, incluyendo los que deriven de responsabilidades que el Estado tenga derecho a exigir” (En línea), tanto de sus servidores públicos o de los particulares, así como aquellos a los que las leyes les den ese

carácter y el Estado tenga derecho a percibir por cuenta ajena. En tal sentido, los Créditos Fiscales son, como cita la ley, los derechos de cobro a favor del Estado o de sus organismos descentralizados los cuales se integran por, impuestos, contribuciones, recargos, sanciones (multas), gastos de ejecución”

En esta perspectiva, la relación directa entre cada uno de los anteriores conceptos es muy obvia, si la autoridad detecta algún impuesto o contribución aún vigente, omitido por el contribuyente, entonces procederá a cuantificar los recargos, las multas aplicables y, por tanto, a determinar el Crédito Fiscal, asignándole un número de control y exigiendo al contribuyente el pago de dicho crédito.

Dentro de este contexto, es una de los principios importantes en la disertación del derecho fiscal, es el principio o comienzo del deber contributivo del ciudadano por ser en ese instante donde florece o nace el compromiso de conceder realmente al Estado de las fuentes financieras necesarias para costear los gastos públicos. Una vez que surge o se da origen al compromiso tributario, resulta imprescindible conocer las reglas conforme a las cuales se debe determinar en cantidad líquida, el importe a cargo del contribuyente, el Crédito Fiscal; procedimiento que se le conoce doctrinalmente como determinación de la obligación contributiva o tributaria.

No obstante que la legislación nacional en materia fiscal no lo regula, el análisis del mismo se identifica tres momentos, a saber. En primer término, el nacimiento o causación, que son la realización de los hechos, actividades o situaciones gravadas por la ley; en segundo lugar la determinación, que consiste en la indicación de que la acción o conducta realizada encuadra en el supuesto previsto por la ley, por último la liquidación que consiste en la operación de los cálculos financieros convenientes, para obtener el importe de la contribución a pagar, o sea el Crédito Fiscal, y el momento o época de pago de la contribución respectiva.

Dentro de este contexto, el nacimiento o causación de la obligación tributaria puede derivar de los siguientes supuestos, en primer orden, si el contribuyente haya originado el nacimiento de la obligación individualmente, al realizar los hechos gravados por la ley fiscal respectiva, en segunda parte, se debe a que el contribuyente haya causado el comienzo del deber al efectuar los hechos gravados por la ley fiscal respectiva, en concurrencia con otra persona (copropietario), así como también, porque el contribuyente sustituya al sujeto pasivo originario espontáneamente (herederos o legatarios) o también, porque el interesado haya sustituido al sujeto pasivo originario, por disposición de la ley fiscal respectiva (fedatarios públicos).

De igual manera se tiene, porque la violación de una obligación fiscal trae como resultado la evasión total o parcial de contribuciones, por parte del que origina la obligación fiscal (patrones) o por haber adquirido un bien que se encuentra afecto al pago de contribuciones adeudadas por el anterior propietario o poseedor (adquisición de negociaciones).

Determinación de los Créditos Fiscales.

Según Pérez y Gardey (2012), se entiende por determinación de los créditos fiscales “el razonamiento lógico jurídico , para precisar si la conducta realizada encuadra o no en el supuesto previsto por la ley, como generadora de la obligación contributiva o tributaria” (En línea), para que a su vez se aplique el procedimiento de liquidación establecido por la ley fiscal, previas los cálculos correspondientes, para obtener el importe a pagar de la cantidad líquida, o sea el Crédito Fiscal a cargo del contribuyente. Por ello, la liquidación, la realización de las operaciones matemáticas para precisar la cantidad de la contribución correspondiente, deberá hacerse en moneda local.

En este sentido, la determinación de la obligación contributiva o tributaria, puede hacerse de acuerdo con Pérez y Gardey (ob. cit) de la siguiente manera:

- a) Por el contribuyente. “Donde prevalece el principio de la autodeterminación de las contribuciones, es decir que por disposición expresa de la ley, en principio le corresponde al contribuyente o sujeto pasivo, determinar y liquidar el importe de la contribución a su cargo” .(p. 9), Este sistema se establece porque el contribuyente es el que dispone de los elementos necesarios para determinar si su conducta encuadra o no con el supuesto previsto por la ley, como generador de la obligación contributiva o tributaria, y obtener de acuerdo a las disposiciones vigentes en el momento de su causación, el importe de la contribución a pagar, reservándose la autoridad fiscal el derecho de revisar lo declarado o manifestado por el contribuyente.
- b) Si es la autoridad fiscal a la que corresponde efectuar la determinación de la contribución por disposición expresa de la ley, los contribuyentes deberán proporcionarle la información necesaria dentro de los quince días siguientes a la fecha de su causación.(p. 7)
- c) Por acuerdo de ambos, es cuando tanto la autoridad fiscal como el contribuyente, según los datos requeridos por la ley de que se trate, determinarán el monto a pagar. Actualmente no se utiliza en la legislación nacional por considerarse que fomenta la corrupción.

Existen varios supuestos que generan el nacimiento o causación y la posterior determinación de los Créditos Fiscales, por ello Pérez y Gardey : lo tiene como:

- a) Cuando la contribución se determina y se paga antes de que se cause o nazca la obligación. En este caso, primero se paga el importe del futuro Crédito Fiscal y después se realizan los hechos generadores de la

contribución. Como ejemplo se pueden mencionar los derechos de explotación forestal, primero se paga el importe y posteriormente se realiza la explotación. (p. 8)

b) Cuando la contribución se determina y se paga en el momento en que nace la obligación. Aquí, en el momento que se realizan los hechos o situaciones previstas por la ley que dan origen al nacimiento de la obligación contributiva, se determina y se paga el importe del Crédito Fiscal correspondiente, (p. 9)

3) Donde la contribución se paga después de que se cause o nazca la obligación. En este caso primero se realizan los hechos generadores de la obligación contributiva, y después se determina en calidad liquidada y se paga el importe dentro de los plazos establecidos por la ley correspondiente. (p. 10). Esta situación es la que actualmente prevalece en la mayoría de las leyes fiscales e los diferentes países del globo terráqueo por ser más cómodo para el contribuyente, estando sujeto a un registro para el control y revisión de sus obligaciones (p. 10)

En este sentido, Pérez y Gardey (2012) refieren que el objeto del pago, o su finalidad, es la realización o cumplimiento de la prestación que deriva del Crédito Fiscal. Los principios a que queda sujeto el pago que se realice según los autores:

1. El principio de identidad. Significa que la prestación que es objeto del Crédito Fiscal, es la que ha de cumplirse y no otra; si la deuda consiste en dinero, deberá cumplirse en dinero y no en bienes distintos. En materia fiscal, todas las prestaciones deben cubrirse en dinero, con excepción de las contribuciones que expresamente se establece que su pago se realice en especie. (p. 10)
2. El principio de integridad. Consiste en considerar pagado el Crédito Fiscal, hasta que sea cubierto en su totalidad. (p. 10)

3. El principio de indivisibilidad. Consiste en que el pago del Crédito Fiscal, no deberá hacerse en parcialidades, salvo autorización expresa de la autoridad fiscal. (p.11)

Exportación

Según Belisario (2010) “La exportación es cualquier bien o servicio enviado a otra parte del mundo, con propósitos comerciales” (p.23), es decir, es el tráfico legítimo de bienes y servicios nacionales de un país pretendido para su uso o consumo en el extranjero. La exportación tiene su origen en el vocablo latino *exportatio* y menciona la acción y efecto de exportar (cuando un país vende mercancías a otro), también es el conjunto de las mercancías o géneros que se exportan. Puede decirse, que una exportación de un bien o servicio es cuando se envía a otra parte del mundo con fines comerciales. Donde el envío puede concretarse por distintas vías de transporte, ya sea terrestre, marítimo o aéreo. Incluso puede tratarse de una exportación de servicios que no implique el envío de algo físico, como por ejemplo la propiedad intelectual.

Ese es el caso de quienes ofrecen su trabajo a través de Internet y lo envían en formato digital (documentos de texto, imágenes.). Las exportaciones siempre hacen referencia al tráfico legítimo de mercancías y servicios. Por eso, las condiciones están regidas por las legislaciones del país emisor (el exportador) y del país receptor (el importador). Es habitual que las naciones impongan determinados obstáculos a la importación para que no se perjudiquen los productores locales. Estas medidas, por supuesto, afectan a los países exportadores.

Si bien un gran volumen de exportaciones suele ser positivo para un país, dado que inclina la balanza comercial a su favor, el exceso puede generarle repercusiones negativas; por ejemplo, puede elevar sus gastos a

límites excesivos, agotar sus recursos y causarle problemas de tipo logístico y legal.

Determinantes de las exportaciones

Desde un punto de vista macroeconómico según Salvatore (2010), los determinantes de las exportaciones son:

La renta extranjera (Y^*). Un aumento en la renta extranjera provoca un aumento de la demanda extranjera de todos los bienes, tanto extranjeros como interiores. Por tanto, un aumento de la renta extranjera provoca un aumento de las exportaciones. (p.123)

El tipo de cambio real (R). Cuánto más apreciada en términos reales está una moneda o lo que es igual cuánto más alto es el precio de los bienes interiores expresado en términos de bienes extranjeros, menor es la demanda extranjera de bienes interiores y, por tanto, mayor es la demanda de exportaciones. (p.123)

La renta exterior (Y^*). Un aumento de la renta exterior, Y^* (o lo que es lo mismo de la producción exterior), provoca un aumento de las exportaciones. Este efecto positivo de la renta exterior en las exportaciones se recoge por medio del signo positivo situado debajo de Y^* . (p. 123)

El tipo de cambio nominal (E). Una apreciación nominal o lo que es lo mismo un aumento en el tipo de cambio (si éste ha sido definido como número de unidades de moneda extranjera a pagar por una unidad monetaria nacional) provoca una reducción de las exportaciones. (p. 124)

Los precios de los bienes y servicios nacionales. Un aumento del precio de los bienes y servicios nacionales provoca una reducción de las exportaciones. Este efecto negativo del precio de los bienes y servicios nacionales sobre las exportaciones se recoge mediante el signo negativo situado debajo de p en la ecuación anterior. (p. 124)

Los precios de los bienes y servicios extranjeros. Un aumento del precio de los bienes y servicios extranjeros provoca un aumento de las exportaciones. Este efecto positivo del precio de los bienes y servicios extranjeros sobre las exportaciones se recoge mediante el signo positivo situado debajo de p^* en la ecuación anterior. (p. 124)

En lo esencial, en una economía cerrada la demanda nacional de bienes y la demanda de bienes interiores, es decir, de bienes fabricados en el país es exactamente la misma. Toda la producción de bienes y servicios que se realiza en el país se destina a satisfacer la demanda de bienes y servicios de los agentes económicos nacionales ya sean economías domésticas, empresas o las administraciones públicas. En una economía abierta, sin embargo, la producción de bienes y servicios interiores no solo satisface la demanda nacional de bienes y servicios, sino que también existirá una demanda extranjera de bienes y servicios interiores. Por ello se debe sumar las exportaciones a la demanda nacional para determinar la demanda de bienes interiores:

$$Z \equiv C + I + G + X - M$$

Dónde Z representa la demanda de bienes interiores; C , el consumo; I , la inversión; G , el gasto público; X , las exportaciones y M , las importaciones.

Tipos de exportaciones

Exportación directa. Según Castillo (2010) “es aquella donde no existe ningún tipo de intermediario es por ello que prevalece un compromiso mayor por parte de la empresa que se involucra en este negocio internacional” (p.16), donde requiera de un personal versado en el tema y pueda respaldar el proceso exportador y donde en ocasiones tendrá que viajar al exterior para hacerle seguimiento al proceso exportador.

Exportación indirecta. Para Castillo (2010) “es aquella que se realiza por medio de un intermediario como agente u organismo de tipo estatal que se dedican al comercio internacional” (p.18). Dicho intermediario más común es el comerciante que se dedica a la exportación o importación según sea el caso, quien fungirá como cliente local sea en el país origen o destino de la mercancía. Este asume todos los riesgos y vende independientemente de las directrices de la empresa fabricante en el mercado internacional, la empresa productora del bien participa de acuerdo en la medida que sus productos son comercializados en el mercado internacional.

Barreras a la exportación

Para Salvatore (2010) las barreras a la exportación y entrada de un producto en los mercados foráneos “viene dadas en primer lugar por las barreras internas domésticas, que en muchas situaciones los gobiernos de los respectivos países utilizan para proteger el mercado interno aplicando políticas de tipo proteccionistas, limitando el acceso de los mercados extranjeros al productor local”, (p. 22), con el simple pretexto de proteger y garantizar el consumo local, alegando la insuficiencia de la capacidad interna de producción, ausencia de personal administrativo para el control de las

mismas y hasta el argumento de no contar con personal no calificado para intervenir en dicho comercio.

Por otra parte existen las barreras externas, están representadas por los problemas de logística que puede presentar el exportador como por ejemplo las de transporte y logística de embarque, además se puede presentar el caso de que el exportador tenga problemas con los diferentes pagos que debe asumir para el comercio internacional, a su vez, las que colocan los gobiernos de los países con la simple excusa de proteger el mercado local de las agresiones de los productos importados, haciendo el aparato productivo local ineficiente y poco productivo por estar cobijado ante las regulaciones de tipo proteccionistas, como son límites de cantidades introducidas, altos aranceles para la importación de mercancías entre otros.

Para Salvatore (ob. cit) existen motivos por los cuales una empresa o grupo económico decide incursionar en los mercados extranjeros, “ellos son la necesidad de exportar debido al tamaño de la empresa, la cual ha crecido en volumen de producción y el mercado interno no satisface sus intenciones de ventas y se embarca en un proceso exportador para la conquista de nuevos mercados” (p. 23), otro motivo según el autor está ligado con el anterior como es el caso de la saturación del mercado doméstico, en este caso se ve obligada la empresa a la necesidad de colocar sus productos en el extranjero, para poder sustentar la rentabilidad de la empresa en el tiempo.

Por otra parte se tiene la búsqueda de un negocio más rentable que el mercado doméstico, debido a que las compras internacionales son canceladas en divisas y al ser colocadas en el mercado cambiario interno aportan recursos económicos y financieros útiles para el negocio productor, además se debe contar con una visión de futuro que permita visualizar las oportunidades de negocio que surjan en los mercados internacionales, ya que existen países que por condiciones geográficas o tecnológicas no

producen cierto tipo de producto y es aquí cuando se debe procurar introducir bienes y servicios apetecibles por los consumidores, como ejemplo de esto se tiene a la transnacional McDonald, en el área de comida rápida.

Dentro de este marco las teorías mostradas con anterioridad cumplen con las variables en estudio del presente trabajo de investigación, las cuales servirán de sustento en el desarrollo de los diferentes capítulos que integran el presente trabajo, además existen una serie de requisitos legales, los cuales serán objeto de estudio en uno de los apartados a desarrollar

Definición de Términos

Aduanas: es la oficina pública y/o fiscal que, a menudo bajo las órdenes de un Estado o gobierno político, se establece en costas y fronteras con el propósito de registrar, administrar y regular el tráfico internacional de mercancías y productos que ingresan y egresan de un país. (Alonzo, 2004, p. 23).

Comercio internacional: se define como comercio mundial al movimiento que tienen los bienes y servicios a través de los distintos países y sus mercados. (Chacholiades 2012, p. 220)

Divisas: toda moneda extranjera, es decir, perteneciente a una soberanía monetaria distinta a la del país de origen. Las divisas fluctúan entre sí dentro del mercado monetario mundial. (Chacholiades 2012, p. 220)

Mercado internacional: conjunto de actividades comerciales realizadas entre compañías de diferentes países y atravesando las fronteras de los mismos. Se trata de una rama del comercio el cual ha venido a cobrar mayor

importancia hoy en día debido al fenómeno de la globalización. (Salvatore, 2010, p. 37).

Movilidad de los factores productivos: Se refiere a la capacidad existente para movilizar los factores productivos como lo son el capital, mano de obra, a otros mercados, cuyo fin es encontrar mejoras y nuevos beneficios. (Salvatore, 2010, p. 38).

Reintegro: es la acción y efecto de reintegrar (restituir o satisfacer algo, reconstruir la integridad de algo, recobrar lo que se había perdido) (Castillo, 2006, p. 18).

Ventaja Absoluta: Teoría anunciada por Adam Smith (1723-1790), según la cual cada país se especializa en producir aquellas mercancías para las que tenga ventaja absoluta, medida ésta por el menor coste medio de la producción en términos de trabajo con respecto a los demás países. (Ramales, O. s/f, en línea).

Ventaja Comparativa: Teoría desarrollada por David Ricardo cuyo postulado básico es que, aunque un país no tenga ventaja absoluta en la producción de ningún bien, le convendrá especializarse en aquellas mercancías para las que su ventaja sea comparativamente mayor o su desventaja comparativamente menor. (Chacholiades 2012, p. 220)

Ventaja Competitiva: valor que una empresa es capaz de crear para sus clientes, en forma de precios menores que los de los competidores para beneficios equivalentes o por la previsión de productos diferenciados cuyos ingresos superan a los costes. (Chacholiades 2012, p. 221)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

La metodología incluye el tipo, métodos y pasos que serán utilizados para llevar a cabo la indagación, Según Pérez (2011), es el "cómo se realizará el estudio para responder al problema planteado" (p. 1). En este capítulo se presenta la metodología que permitió desarrollar el presente Trabajo Especial de Grado. Se muestran aspectos como el tipo de investigación, las técnicas y procedimientos que fueron utilizados para llevar a cabo la indagación en torno al análisis del sistema de control cambiario en el comercio exterior venezolano.

Tipo de Investigación

Por la naturaleza del tema seleccionado, el tipo de investigación a emplear es de carácter documental, de acuerdo con Pérez (ob. cit) "es aquella que se basa en la obtención y análisis de datos provenientes de materiales impresos u otros tipos de documentos" (p. 21). Es parte esencial de un proceso de investigación científica, constituyéndose en una estrategia donde se observa y reflexiona sistemáticamente sobre realidades teóricas usando para ello diferentes documentos. La particularidad de la investigación documental, es que siendo un proceso de construcción de conocimientos, descubrimientos, explicación de una realidad que se desconocía, por lo tanto

se lleva a cabo un trabajo sistemático, objetivo, producto de la lectura, análisis y síntesis de la información producida por otros, para dar origen a una nueva información.

Objeto de estudio

Los aspectos legales

Código Orgánico Tributario (COT, 2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Artículos, 36, 200-207

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial N° 5.453 de la República Bolivariana de Venezuela. Caracas Venezuela. Artículos, 136 y 156

Ley de Incentivos de las exportaciones (1999). Gaceta Oficial N° 37.577 de la República Bolivariana de Venezuela. Artículos, 1-14.

Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007). Gaceta Oficial Nro. 38.632. Decreto N° 1.436 de la República Bolivariana de Venezuela. Artículos. 1,3, 5-11, 16-17, 27, 33-34, 43.

Ley Orgánica de Aduanas (2014). Artículos, 114-130.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Las técnicas de recolección de datos, según Arias (2009) “son las distintas formas o maneras de obtener la información” (p. 45). Son ejemplos de técnicas documentales la observación documental, análisis documental, las cuales permiten indagar, interpretar, presentar datos e informaciones sobre un tema determinado de cualquier ciencia, utilizando para ello, una metódica de análisis, teniendo como finalidad obtener resultados que pudiesen ser base para el desarrollo de la creación científica.

A fin de encontrar la información que permitió desarrollar la investigación se aplica el Análisis documental que de acuerdo con Arias (ob.

cit), se basa en la “realización de una exploración de documentos para el acopio de la información necesaria y que, según el criterio establecido de indagación pudiera servir para el desarrollo de la investigación y en consecuencia para el logro de los objetivos planteados” (p. 47). Por ello se estudiaron una serie de documentos que permitieron extraer ideas y comentarios de los diferentes autores e instituciones que tratan el tema sobre el control cambiario y su comportamiento en el tiempo, el cual es el motivo de esta investigación.

Los instrumentos de recolección de información para una investigación documental, según Arias (ob. cit) “son los medios materiales que se emplean para recoger y almacenar la información” (p. 49). Ejemplo: citas o fuentes de información, fichas, subrayado. Para la investigación presente se usaron las Fichas que son una parte muy importante de la investigación documental lo constituyen los diferentes tipos de éstas, las variantes están en función del tipo de material y de la fuente de la que se extrae la información. Destacándose las de carácter electrónico, ya que la información obtenida se guardó bajo el modelo de fichas de manera digital y electrónica, permitiendo de esta manera poder contar con un mayor volumen de la información en un espacio menor y de mayor acceso por parte de las autoras de la presente investigación.

Por lo tanto, a medida que se vayan consultando los libros o cualquier otra fuente de tipo digital para dar fundamento a la investigación, se va realizando el registro de los datos correspondientes de la teorías consultadas, siendo la ventaja del fichaje electrónico para este trabajo, es el ordenamiento de la información recolectada, de manera práctica y sencilla, la cual ha permitido anotar nombres de autores, temas, títulos, año, páginas, entre otros elementos de carácter bibliográfico. También se empleó el Subrayado, para Arias (ob. cit) “es identificar las ideas fundamentales de un texto, es el primer paso para poder crear resúmenes y esquemas que más

adelante permiten entender y memorizar el tema en cuestión” (p. 56). Para este trabajo de investigación se tomó en consideración los siguientes pasos para aplicar el subrayado de los diferentes artículos impresos así como también los libros y folletos adquiridos que sirven de sustento a la investigación, además a nivel electrónico se utilizó el resaltado de los párrafos de interés que servirán de consulta cuando se desarrollen los objetivos de la investigación sobre el tema.

Técnicas de Análisis de Datos

En este punto se describen las distintas operaciones a las que serán sometidos los datos que se obtengan: sistematización de información, en forma cualitativa, es decir, mediante el resumen simple, resumen analítico y análisis crítico:

Análisis de contenido: según Hernández y otros (2010), “es la técnica para estudiar la comunicación de una manera objetiva, sistemática y que cuantifica los contenidos en categorías”. (p. 356). Esta técnica se utiliza, porque se requiere hacer un análisis para el desarrollo de los objetivos de investigación. Siguiendo este aspecto podemos deducir que el principal enfoque de nuestra investigación se centra en dicho análisis, ya que a través de él se realizó cada uno de los análisis e interpretaciones presentadas.

Análisis hermenéutico "Todo entendimiento, para ser posible, requiere de un pre entendimiento tanto en lo que se refiere al medio (lenguaje), como a la materia del discurso. El reconocimiento de que el entendimiento requiere de un pre entendimiento (de un entendimiento previo compartido) es uno de los rasgos fundamentales del círculo hermenéutico" (*Echeverría 1997:220*) en este sentido podemos entender que los conocimientos previos al tema seleccionado nos permiten dar críticas y opiniones al respecto.

Análisis crítico: esta técnica ofrece de acuerdo con Sabino (ob. cit), “la posibilidad de emitir un argumento valorativo tanto de la calidad de la obra como del aspecto o estructura formal de la misma” (p 43). Partiendo de lo que se evalúa el texto y reconstruye un plan ideal señalando las incoherencias, inconsistencias, lagunas, vacíos o en caso contrario, las coherencias, integraciones o interrelaciones de las ideas.

Nivel de Investigación

Analítico

En este sentido, el presente trabajo de investigación se estructura de la siguiente manera:

Fase I: Explicativa, en esta fase se hace énfasis en la normativa legal que rige el proceso de reintegro de créditos fiscales procedentes de la Ley del Impuesto al Valor Agregado, norma que establece principalmente al contribuyente exportador el derecho de obtener el reintegro de dichos créditos, que una vez reconocido, el contribuyente podrá compensarlos contra deudas tributarias liquidas y exigibles, establece también la potestad fiscalizadora que tiene el ente administrador del tributo, facultado para revocar el reconocimiento del reintegro previamente llevado a cabo por este, norma que destaca además el límite máximo de 30 y 60 días hábiles dependiendo del número de operaciones de exportación, lapso para resolver las peticiones de reintegro por parte de la Administración Tributaria. Menciona y describe a los contribuyentes ordinarios, siendo éstos personas naturales o jurídicas con derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación, causándoles beneficios de suma importancia económica en mercados internacionales. Dispone entre otras cosas, en su

artículo 43 el uso de los CERT, los cuales, solo pueden ser cedidos o utilizados para el pago de tributos nacionales.

Fase II: Análisis, representa el desarrollo del procedimiento para el reintegro del crédito fiscal, se inicia a instancia de parte interesada mediante solicitud escrita, dicho procedimiento mantiene una lógica y adecuada estructura jurídica, dentro del proceso de reintegro se encuentran los llamados Certificados Especiales de Reintegro Tributario (CERT), previstos en el Art. 11 del IVA y no son más que títulos emitidos por la Republica para la recuperación de créditos fiscales, a través del Ministerio de Finanzas, destacando que dichos títulos pueden compensarse o cederse a terceros. De allí que el reintegro tiene como finalidad una devolución de un crédito que se utilizó en una determinada fecha, el cual posteriormente es entregado al fisco mediante la figura de la restitución. La ley del IVA exime a las exportaciones definitivas de su pago, esto debido a que el consumidor final de los bienes no será un residente local sino un sujeto del exterior. Los procedimientos de recuperación de los créditos fiscales son de importante prerrogativa ya que inciden en el incremento de la liquidez monetaria, permitiendo a las empresas, entre otras cosas aumentar sus inversiones para la comercialización.

Fase III: Se determinan las ventajas y desventajas del crédito fiscal como incentivo a las exportaciones, genera una ganancia para la empresa, puesto que se adquiere por debajo del valor nominal, por otra parte acarrear gastos innecesarios en caso de sanciones por parte del fisco nacional por correr riesgos de fraude, una desventaja importante sería el desconocimiento por parte de muchos contribuyentes del derecho a la recuperación del crédito fiscal y la falta de una información clara y precisa con respecto a los procedimientos a seguir para la devolución de dichos créditos, lo antes

mencionada conlleva al retraso y rechazo de las solicitudes de reintegro fiscal.

CAPITULO IV

ANALISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Tomando en cuenta la interpretación de Moya (ob. cit): “Los tributos son prestaciones exigidas en dinero por el Estado en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (pág. 88). Por esta razón en Venezuela los tributos tienen su fundamento legal en el artículo 133 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (CNRBV) que establece: “Todos están obligados a coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. El referido artículo establece que el Estado a través de su poder de imperio coacciona a los ciudadanos al cumplimiento del sostenimiento del Estado.

En Venezuela, el impuesto al valor agregado constituye una importante obligación financiera para las empresas del área productiva industrial, lo que se traduce en una mayor carga en los costos operativos, cuando una organización se involucra en la comercialización de sus productos en el área internacional, lo que desea es poder disminuir sus gastos en la producción del bien que se comercializara, esto con la finalidad de poder ofrecerlo a un precio más económico y competitivo en el ámbito foráneo y de esta manera poder conquistar mercados que sean lucrativos en el tiempo y aunque sus

costos internos son en moneda local, que mejor incentivo que la disminución de los impuestos que se hayan causado en la elaboración del producto.

En tal sentido, el basamento legal para la recuperación de los créditos fiscales originados por los exportadores se fundamenta principalmente en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), en sus artículos 33, 34 y 43.

Artículo 33: Sólo las actividades definidas como hechos imponible del impuesto establecido en esta Ley que generen débito fiscal o se encuentren sujetas a la alícuota impositiva cero tendrán derecho a la deducción de los créditos fiscales soportados por los contribuyentes ordinarios con motivo de la adquisición o importación de bienes muebles corporales o servicios, siempre que correspondan a costos, gastos o egresos propios de la actividad económica habitual del contribuyente y se cumplan los demás requisitos previstos en esta Ley. (p. 10)

Por lo tanto, el contribuyente tendrá derecho a la deducción de los créditos fiscales soportados, con lo cual da a entender que no hace falta que el IVA esté pagado bastando que sea soportado, es decir, que exista la obligación del comprador de pagarlo al vendedor sea porque se le expidió la factura, se le despacho la mercancía o se le prestó el servicio.

Por su parte el artículo 34 hace referencia al origen de los créditos

Artículo 34: Los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles corporales y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados exclusivamente en la realización de operaciones gravadas, se deducirán íntegramente. (p. 11)

Hace referencia a que los créditos fiscales que se originen en la adquisición o importación de bienes muebles y en la recepción de servicios nacionales o provenientes del exterior, utilizados sólo en parte en la realización de operaciones gravadas, podrán ser deducidos, si no llevaren contabilidades separadas, en una proporción igual al porcentaje que el monto de las operaciones gravadas represente en el total de las operaciones

realizadas por el contribuyente en el período de imposición en que deba procederse al prorrateo a que este artículo se contrae.

Para determinar el crédito fiscal deducible de conformidad con el aparte anterior, deberá efectuarse el prorrateo entre las ventas gravadas y las ventas totales, aplicándose el porcentaje que resulte de dividir las primeras entre las últimas, al total de los créditos fiscales sujetos al prorrateo, soportados con ocasión de las adquisiciones o importaciones de bienes muebles o servicios efectuados, y dirigidos a la realización de operaciones gravadas y no gravadas. Donde el prorrateo al que se contrae este artículo deberá efectuarse en cada período de imposición, considerando únicamente las operaciones del mes en que se realiza.

Si los exportadores efectuasen también ventas en el país, sólo tendrán derecho a la recuperación de los créditos fiscales imputables a las ventas externas, aplicándose a estos efectos, si no llevaran contabilidades separadas una de otras, el sistema de prorrateo entre las ventas internas y externas efectuadas durante el período correspondiente. En todo caso, el monto de los créditos fiscales recuperables conforme a este artículo no podrá exceder de la cantidad que resultaría de aplicar la alícuota impositiva fijada de conformidad con el encabezamiento del artículo 27 de la Ley, a la correspondiente base imponible de los bienes o servicios objeto de la exportación utilizada para el prorrateo.

Las empresas que realicen exportaciones de bienes o servicios, tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales generados por los insumos representados en bienes y servicios adquiridos o recibidos porque las exportaciones son gravadas a una alícuota impositiva del cero por ciento (0%), lo que no genera débito fiscal para compensar el crédito fiscal cancelado.

Otro elemento legal que respalda a la presente investigación es el Código Orgánico Tributario representa una ley orgánica la cual rige todas las

normas de cada uno de los tributos nacionales, y de manera supletoria; los tributos estatales y municipales. Tal como lo establece su primer artículo que expresa “Las disposiciones de este Código Orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a las relaciones jurídicas derivadas de esos tributos”. De allí se evidencia que la Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento no deben contradecir lo establecido por el Código Orgánico Tributario.

Por otra parte, adicionalmente a lo anterior, es importante indicar la definición del hecho imponible establecido en el artículo 36 de este Código, “El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria”(p.12), luego de definido de manera general el hecho imponible, se indica el hecho imponible del Impuesto al Valor Agregado, tributo tratado en la presente investigación, por lo que se hace indispensable mencionar la ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), además del derecho a obtener la devolución de los créditos fiscales, establece en el artículo 43, como límite máximo 30 y 60 días hábiles dependiendo del número de operaciones de exportación, para resolver las peticiones de reintegro por parte de la Administración Tributaria.

Se cita también la Ley de Incentivos de las exportaciones (1999), donde se establece que las personas naturales y jurídicas que exporten productos elaborados en el país, tendrán derecho a un crédito fiscal, que se calculará en función del porcentaje de valor agregado nacional de cada bien exportado. En este sentido, mediante Gaceta Oficial N° 37.577 del 25-11-2002, publicado el Decreto N° 2095 del 06-11-2002, contiene el Reglamento Parcial N° 1 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, en materia de Recuperación de Créditos Fiscales para contribuyentes exportadores. En este marco, la misma Ley contempla: Regímenes Suspensivos o Destinaciones Suspensivas:

a) Exportación Temporal. Permite exportar temporalmente mercancías que se encuentren legalmente en libre circulación en el territorio aduanero nacional, y reintroducirlas sin pago de los impuestos de importación, siempre que no hayan sufrido modificación alguna.

b) Tráfico de Perfeccionamiento Pasivo. Permite la exportación temporal de mercancías, a objeto de que sean sometidas en el extranjero a transformación, reparación o ensamblaje, para luego ser reintroducidas causando los gravámenes correspondientes según la ubicación arancelaria de los bienes o productos a ingresar, sobre el valor incorporado en el exterior.

Se establece el régimen de devolución

a) Devolución de Impuesto de Importación (Draw Back). Es el régimen aduanero mediante el cual, las personas que realicen exportaciones pueden obtener la devolución de los impuestos arancelarios que hayan gravado a las mercancías utilizadas en el proceso productivo de los bienes objeto de la exportación. Su finalidad es promover el desarrollo de la actividad exportadora del país.

En lo que concierne al segundo objetivo de la investigación referido a explicar el procedimiento en materia tributaria para realizar el reintegro del crédito fiscal a los bienes y/o servicio exportados en Venezuela, se puede decir, el Estado venezolano entre sus múltiples funciones, cuenta con el deber de administrar el sistema tributario y fiscal con el objeto de obtener recursos que satisfagan las necesidades de la comunidad. Esta función se encuentra consagrada en el artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV, 1999) vigente, en el que se atribuye como competencia del Poder Público Nacional, garantizar la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias establecidas en los numerales 12 y 13 de la Carta Magna.

En este sentido, el sistema tributario venezolano tiene la necesidad de buscar alternativas fiscales para la obtención de los ingresos que le permitan dar cobertura a los gastos presupuestados. Por ello, según Garay (2011) “el impuesto al Valor Agregado (IVA) constituye una de las principales fuentes de ingreso, ya que grava las múltiples etapas de producción y comercialización de bienes y servicios en todo el aparato productivo” (p. 6). La administración del IVA presenta distintas fases operativas que requieren la intervención normativa para su regulación, de esta manera se establecen mediante leyes, decretos, providencias y resoluciones, los lineamientos procedentes para la compensación, cesión o reintegro de los excedentes de créditos fiscales.

En la práctica, la recuperación de los créditos se concibe como un procedimiento administrativo moratorio que disminuye el flujo de efectivo de los contribuyentes, es así como, las políticas fiscales implementadas por el Poder Ejecutivo a través de las programaciones y las leyes, reglamentos y providencias emanadas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), incrementan mediante prácticas dilatorias la espera de los contribuyentes en el pronunciamiento y emisión de sus resoluciones.

En este punto es importante acotar que al existir un reintegro del crédito fiscal se incentiva el desarrollo económico del país. En donde habrá una mayor producción nacional y además fuentes de empleo y educación, lo que permite avanzar social y económicamente.

Cabe resaltar, los empresarios o comerciantes situados en distintos niveles, son únicamente gravados en proporción al aumento del valor que producen, bajo la concepción que en cada etapa el sujeto pasivo agrega valor, y ese valor es el que es objeto de impuesto. Ahora bien el IVA ha sufrido numerosas modificaciones desde su creación, es decir, cambios en la alícuota, así como las exenciones y exoneraciones, hechos imponible y

procedimientos administrativos, hasta la inclusión de las declaraciones electrónicas en el portal institucional.

En algunas oportunidades, los cambios han obedecido a políticas fiscales de incentivo, y en otras para subsanar los desequilibrios presupuestarios en el sistema tributario. En este contexto, el Régimen de recuperación de créditos fiscales por Impuesto al Valor Agregado opera en Venezuela básicamente a las Actividades Exportadoras y Retenciones Acumuladas, expresado en la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007) publicada en Gaceta Oficial No. 38.632. De fecha 26 de febrero, establece en su artículo 43:

Los contribuyentes ordinarios que realicen exportaciones de bienes o servicios de Producción Nacional, tendrán derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios utilizados en la elaboración de los productos con ocasión de su actividad exportadora. (p. 14)

En continuidad con el artículo 43 de la Ley IVA, en su versión comentada resalta que:

La Administración podrá disponer la creación de un Registro Especial, que distinga a este tipo de contribuyentes, a los solos efectos de su control. Asimismo, podrá además exigir a los contribuyentes quienes soliciten recuperación, garantías suficientes a los fines de proteger los derechos de la República. El procedimiento para la constitución, liberación y ejecución de las mismas, será establecido mediante Reglamento. (p. 14)

El procedimiento para establecer la procedencia de la recuperación del crédito fiscal para exportadores, fue desarrollado en el Reglamento Parcial N° 1, según Decreto N° 2.611 de fecha 16 de septiembre de 2003, publicado

en Gaceta Oficial 37.794 de fecha 10 de octubre de 2003. Asimismo, el artículo señala que

La recuperación solo podrá efectuarse mediante la emisión de los Certificados Especiales de Reintegros Tributarios CERTS, los cuales podrán ser cedidos o utilizados para el pago de tributos nacionales, accesorios, sanciones y costas procesales. La recuperación a que hace referencia el párrafo anterior operará sin perjuicio de la potestad fiscalizadora de la Administración Tributaria, quien podrá en todo momento determinar la improcedencia de la recuperación comprobada. En caso de que la Administración no se pronuncie expresamente sobre la solicitud dentro del plazo previsto en este artículo, el contribuyente podrá optar en cualquier momento y a su solo criterio, por esperar la decisión o por considerar que el vencimiento del plazo equivale a la denegatoria, en cuyo caso podrá interponer el recurso contencioso previsto en el COT.

Los estudios realizados por diferentes personalidades como el especialista en derecho tributario Moya (2006) indican que en las distintas etapas de aplicación del impuesto desde que se genera hasta el pago y cumplimiento de los derechos formales, se incluye la recuperación de créditos fiscales, contemplados en el título IV de la Determinación y Obligación Tributaria, donde se reconoce como un derecho de los contribuyentes que se dediquen al negocio exportador, esto según el Código Orgánico Tributario (COT, 2001), por tal razón se convierte en una forma de motivar a los productores nacionales a la elaboración de bienes y servicios que puedan comercializarse en el exterior.

Sin embargo, en la actualidad para los exportadores nacionales, los trámites para la recuperación de los excedentes de retenciones IVA no descontadas, así como también la recuperación de créditos fiscales por las actividades de exportación, son percibidas como un problema para la empresa que solicite el reintegro, esto es debido, a que ante los funcionarios

encargados y responsables de tal acción se hacen infructuosas las solicitudes para obtener la compensación o cesión de los créditos fiscales.

El reembolso del impuesto debería operar de forma automática, sin embargo, los lineamientos establecidos por el SENIAT, aunque ajustados al marco legal, son muy complejos y perentorios en la práctica, minimizando la posibilidad de su recuperación debilitando el flujo de efectivo o capital de trabajo. Por lo tanto, el procedimiento administrativo para ejercer este derecho, se encuentra descrito en el COT, en el Capítulo III “De los Procedimientos”; desde el artículo doscientos (200) al doscientos siete (207) en el que se establecen los procedimientos de recuperación de tributos.

De acuerdo a los lineamientos contemplados, el contribuyente previamente inscrito y habilitado, y presentando la documentación requerida, podrá solicitar la devolución del crédito fiscal ante la instancia autorizada tal como lo describe el artículo 201 del COT. El procedimiento se iniciará a instancia de parte interesada, mediante solicitud escrita, la cual contendrá como mínimo los siguientes requisitos:

1. El organismo al cual está dirigido.
2. La identificación del interesado
3. La dirección del lugar donde se harán las notificaciones pertinentes.
4. Los hechos, razones y pedimentos correspondientes, expresando con toda claridad la materia objeto de la solicitud
5. Referencia a los anexos que lo acompañan, si tal es el caso.
6. Cualesquiera otros requisitos que exijan las normas especiales tributarias.
7. Firma autógrafa, firma electrónica u otro medio de autenticación.

Una vez consignada la documentación, la Administración Tributaria comprobará la procedencia del oficio de solicitud, y podrá utilizar la información que posea en sus sistemas o que obtenga de terceros para realizar cruces con proveedores de bienes y servicios, a fin de constatar la

veracidad de las informaciones y documentos suministrados por el contribuyente. Según el párrafo único del artículo 204: “La comprobación de la procedencia de los supuestos de la recuperación solicitada podrá incluir el rechazo de los créditos fiscales objeto de recuperación”. El artículo 205 del COT, establece:

Si durante el procedimiento la Administración Tributaria, basándose en indicios ciertos, detectare incumplimientos que imposibiliten la continuación y finalización del presente procedimiento de recuperación, podrá suspenderlo hasta por un plazo máximo de noventa (90) días debiendo iniciar de inmediato el correspondiente procedimiento de fiscalización, de acuerdo a lo previsto en este Código. Dicha fiscalización estará circunscrita a los períodos y tributos objeto de recuperación. Dicha suspensión se acordará por acto motivado que deberá ser notificado al interesado, por cualquiera de los medios previstos en este Código. En tales casos, la decisión prevista en el artículo 206 de este Código deberá fundamentarse en los resultados del acta de reparo levantada con ocasión del procedimiento de fiscalización (p. 71)

En este sentido, para ejecutar el derecho establecido en el COT, en las solicitudes de Reintegro de Créditos Fiscales por retenciones en exceso de IVA, no es suficiente para el Fisco que al contribuyente solicitante se le haya efectuado la retención del impuesto y tenga el comprobante correspondiente; sino que además debe tomar la previsión de no incluir aquellas retenciones que no hayan sido enteradas por el Agente de Retención. Incoherentemente, se puede encontrar que los Contribuyentes Especiales que no cumplen la obligación de enterar el impuesto retenido a sus proveedores, son mayormente las empresas del Estado las cuales incurren en falta grave a la ley. La situación expuesta pudiera calificarse de injusta al no poder incluir en la solicitud, una retención efectivamente ejecutada, causando lesiones de tipo económico en detrimento del contribuyente

En esta corriente y explicativo de lo planteado anteriormente se encuentra el artículo 206 del referido Código el cual hace referencia a todo lo expuesto en el párrafo anterior por lo tanto se refiere lo siguiente:

La decisión que acuerde o niegue la recuperación será dictada dentro de un lapso no superior a sesenta (60) días hábiles, contados a partir del día siguiente de la aceptación de la solicitud, o de la notificación del acta de reparo levantada con ocasión del procedimiento de fiscalización. Contra la decisión podrá interponerse el recurso contencioso tributario previsto en este Código. La decisión que acuerde o niegue la recuperación no limita las facultades de fiscalización y determinación previstas en este Código. Parágrafo Primero: Las cantidades objeto de recuperación podrán ser entregadas a través de certificados especiales físicos o electrónicos.

Parágrafo Segundo: En el caso que la Administración Tributaria determinase con posterioridad la improcedencia total o parcial de la recuperación acordada, solicitará de inmediato la restitución de las cantidades indebidamente pagadas con inclusión de los intereses que se hubieren generado desde su indebido otorgamiento hasta su restitución definitiva, los cuales serán equivalentes a 1.3 veces la tasa activa promedio de los seis (6) principales bancos comerciales y universales del país con mayor volumen de depósitos, excluidas las carteras con intereses preferenciales, aplicable, respectivamente, por cada uno de los períodos en que dichas tasas estuvieron vigentes, y sin perjuicio de la aplicación de las sanciones previstas en este Código. (p. 78)

Este artículo hace especial referencia a los casos de solicitudes de créditos fiscales efectuadas por los exportadores, debido a la aplicación de la alícuota impositiva del cero por ciento (0%) establecida en la Ley del IVA, a los contribuyentes exportadores y que en consecuencia, no tienen la posibilidad de trasladar al consumidor final, los créditos fiscales soportados durante las compras de bienes y contratación de servicios que intervienen en la elaboración de los productos a exportar, por cuanto las ventas no generan débitos fiscales.

No obstante, la Administración Tributaria se apresura en aclarar la causación de intereses moratorios a partir del mismo momento del incumplimiento del contribuyente, por el contrario el exportador debe esperar sesenta (60) días para que empiece a operar este derecho. Juzgando el ordenamiento jurídico con inclinación a favor de la Administración Tributaria, definido por las corrientes doctrinales del derecho.

En base a todo lo expuesto, se puede indicar que, los productores que soliciten el reintegro de los créditos fiscales, deben ajustarse a una serie de procedimientos que exige el gobierno nacional por medio del SENIAT para que proceda su devolución, además se debe comprobar con exactitud que estos están dentro de los productos que se desean exportar, también el exportador debe conocer que no deben haber incoherencias en las facturas a la hora de presentar reclamo de reintegro, porque deben ser cuidadosos para que los agentes de retención las incluyan en las que son transferidas al fisco nacional.

En lo referente al tercer objetivo de la investigación se tiene que con la aplicación del reintegro del crédito fiscal como incentivo para las exportaciones, existen ventajas y desventajas las cuales en su momento pueden ser de tipo positivas o negativas según sea el caso para el productor nacional, lo que conlleva que en múltiples ocasiones estos no se sientan motivados a llevar el excedente de producción a los mercados internacionales, con el único fin de evitarse todas las trabas burocráticas que se puedan presentar para la devolución del IVA por parte de los organismos financieros.

En esta perspectiva cuando un exportador decide solicitar el reintegro del IVA por la vía de los créditos fiscales, la cual deriva en una forma de apalancamiento financiero para las empresas, ya que de esta manera el producto colocado en los mercados foráneos puede competir con cierta ventaja, puesto que parte de los costos de manufactura son regresados al

productor, por ello ha de tener en cuenta que debe cumplir con los requisitos exigidos en la ley para que sea procedente tal solicitud y con ello impactar de manera positiva la rentabilidad del negocio.

En este marco de consideraciones, se tiene que entre las ventajas se pueden mencionar que los créditos fiscales ocasionados en la producción de un bien de naturaleza exportable pueden ser objeto de permuta para ser acreditados contra otros impuestos que mantenga el productor con la administración pública central o descentralizada, estos serán negociables entre las partes para la cancelación de los impuestos que conserve pendiente, esto ayudara al fabricante, ya que en vez de debitar recursos de su cuenta podrá negociar los créditos fiscales con los organismos pertinentes, lo que hace rentable la prestación del servicio de producción de distintos bienes a nivel nacional.

Otra ventaja que se puede mencionar es que pueden ser objetos de transferencias a terceros como parte de cancelación de deudas o compromisos adquiridos, para esto es obligatorio cumplir con una serie de requisitos contemplados en el reglamento de la ley, esto se realiza con el firme propósito de servir de agente dinamizador de la economía nacional, al prestarse como una forma de pago utilizado para honrar compromisos entre los productores, de ahí la importancia de que los empresarios exportadores nacionales recurran a la solicitud de reintegro o devolución de IVA causado en la fabricación de bienes y servicios de naturaleza exportables, por lo que los productos a comercializar en el exterior pueden penetrar mercados con un menor precio, pudiendo competir con los productores del país destino.

Entre las desventajas se tiene el sin fin de trámites que deben realizar los productores para solicitar el reintegro de dichos impuestos, los cuales al ser cancelados fuera del tiempo previsto en la ley (30 días), después de su solicitud, no pueden invertir inmediatamente para seguir financiando su proceso productivo y de esta manera asumir el costo de oportunidad de

negocio que significa tener el dinero represado en las arcas del tesoro nacional, el cual se denominó en un principio como el lucro cesante de una actividad productiva, y que corresponde a la conceptualización del dinero en manos de otra persona como el estado y no estar en las cuentas del productor.

Otra de las posibles desventajas se observa en que existe un retraso en la transmisión y cruce de la información entre el Sidunea por parte de las aduanas, el Seniat por parte de las declaraciones del IVA y del Cencoex por parte de la adjudicación de las divisas quienes están en la obligación de intercambiar la información necesaria para poder realizar los reintegros pertinentes de impuestos, evidentemente esta situación de demora en la información, a su vez retarda la emisión de la respectiva providencia administrativa que da a lugar la solicitud presentada por el productor para la recuperación de los créditos fiscales, siendo este proceso meramente administrativo por parte de la administración tributaria, ya que al declararse una mercancía exportada en las aduanas venezolanas automáticamente se emite un certificado de recuperación de créditos fiscales a favor del exportador.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Todo venezolano sea persona natural o jurídica productora de bienes y servicios , a través de diversas actividades económicas debe aportar al Fisco Nacional los montos de impuestos ocasionados por la elaboración de estos los cuales están en la obligación de saldar en los primeros cinco días de cada mes, siendo la recaudación de impuestos para el estado uno de los factores que interviene en el crecimiento económico y de los más influyentes ya que por medio de los ingresos percibidos por Tributos e Impuestos se hace útil en la inversión de mejoras en el Presupuesto Público Nacional para la recuperación de Vialidades, Servicios de Transporte Terrestre, Aéreo, Portuario, Servicios de Salud como Hospitales, Ambulatorios, Seguridad.

Es pertinente especificar, que la recuperación de créditos fiscales esta contenido en diversos materiales de carácter legal de la nación, sin embargo, siendo dependiente a las habilidades determinadas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, ya que es la que rige la sistematización legislativo venezolano, como también, en las pautas del Código Orgánico Tributario, además de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, que de una u otra forma se integran, con los mandatos del Código Civil venezolano para regir los procesos de carácter fiscal en la nación.

Además existe un instructivo que contiene el procedimiento para la emisión, colocación, custodia y manejo de certificados especiales de Reintegro Tributario (CERT, 2005) bajo custodia electrónica publicado en Gaceta Oficial N 38.234 y por ultimo esta Código Orgánico Tributario (COT), que garantizan la devolución de los impuestos de los bienes exportados

producidos en el territorio nacional, todo esto contemplado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela siendo el principal ordenamiento jurídico venezolano sobre todas las demás ramas del Derecho en el ámbito jurídico nacional, como Ley Suprema, establece el poder tributario o la facultad que tiene el Estado de crear cuando las circunstancias lo exijan tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial.

Por ello, varios de los exigencias en el procedimiento de comprobación, de la causación del crédito fiscal, se repiten y le son solicitados por duplicado a quien lo solicite, de manera que repercuten innecesariamente y ubican al contribuyente una obligación que se refleja en la exposición monótona de información que anticipadamente ha de ser acreditada por la Administración Pública a través de sus regímenes integrados, tales como el SIDUNEA en aduanas, declaraciones del IVA en línea y el Cencoex para la autorización de divisas, quienes están en el compromiso obligatorio de traspasar información acreditada por cada uno de ellos.

Por ello, existe una deficiencia en cuanto a tiempo se refiere para la recuperación de los créditos fiscales por parte de los empresarios exportadores nacionales, lo que muchas veces es reflejado por desconocimiento de pequeños y medianos productores, incluso artesanales en solicitar el reintegro de los IVA causados durante la producción del bien exportable, razón por la cual su producto se hace costosa y hasta ineficiente desmoralizando a quien haya incursionado en los mercados internacionales.

Por otra parte, para la recuperación de los créditos fiscales existen una serie de requisitos que son obligatorios su cumplimiento por parte del empresario los cuales están referidos en toda la legislación tributaria nacional exportador, donde uno o tal vez el de mayor importancia es que los productores deben demostrar la verdadera existencia y legitimidad por medio de la documentación probatoria del pago del IVA para su reintegro, además

de estar registrado como exportador y haber realizado al menos una transacción de este tipo.

Otro punto a ser tomado en cuenta es que con el reintegro de los créditos fiscales, brinda a los productores, una herramienta financiera que permite equilibrar los flujos de efectivo, tan necesarios cuando se quiere equilibrar los ingresos y los egreso de recursos financieros, por tal motivo los empresarios deben ser garantes de la legitimidad de lo solicitado, ya que el mimo afectaría seriamente la disposición fiscal de los contribuyentes.

En este mismo orden de ideas el estado debe favorecer a los exportadores nacionales estimulando su actividad productiva, con el simple hecho de agilizar el reintegro de los créditos correspondiente al proceso de exportación, por lo que debe evitar la acumulación excesiva de solicitudes por parte de los empresarios, ya que este queda como un franco daño a la actividad productiva en lo referente a lo económico y financiero, el cual es reflejado en la contabilidad de quienes se aventuran al proceso del comercio exterior.

En tal sentido, en Venezuela, el impuesto al valor agregado constituye una importante obligación financiera para las empresas del área productiva industrial, lo que se traduce en una mayor carga en los costos operativos, cuando una organización se involucra en la comercialización de sus productos en el área internacional, lo que desea es poder disminuir sus gastos en la producción del bien que se comercializara, esto con la finalidad de poder ofrecerlo a un precio más económico y competitivo en el ámbito foráneo y de esta manera poder conquistar mercados que sean lucrativos en el tiempo y aunque sus costos internos son en moneda local, que mejor incentivo que la disminución de los impuestos que se hayan causado en la elaboración del producto.

Recomendaciones

-Contar en las empresas exportadoras de personal especializado en el área tributaria con el firme propósito de agilizar las solicitudes de reintegro fiscal.

-Cumplir con las diferentes disposiciones legales para la ejecución del reintegro fiscal, así como precisar de una forma clara y objetiva los procedimientos que deben seguir los empresarios exportadores.

-Diseñar estrategias fiscales por parte de los empresarios para la recuperación de los impuestos causados en el proceso productivo y aprovechar los medios fiscales ofrecidos por el estado venezolano que permita al empresario nacional proveerse de recursos financieros.

-Exigir a las autoridades tributarias venezolanas una mayor trasmisión por medios de tipo audiovisuales de los derechos tributarios con los que cuenta el empresariado nacional.

-Establecer políticas empresariales acordes con el ejecutivo nacional para la recuperación de los créditos fiscales, también demostrar verdaderamente la causación del crédito fiscal, ya que la falta de documentación conlleva al retraso y rechazo de la recuperación del crédito fiscal.

-Establecer los criterios en los distintos órganos de la administración pública para la interpretación de las situaciones de solicitud presentadas por los empresarios, para la devolución de los créditos fiscales y utilizar el

reintegro del crédito fiscal como un agente motivador para los exportadores nacionales.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

- Alfonzo, J. (2004). *El Poder Tributario y los Derechos y Garantías Constitucionales Como Límites a su Ejercicio*. Caracas, Venezuela. Ediciones Torres, Plaza & Araujo.
- Arias, F. (2009). *El Proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica*. Segunda Edición. Editorial Episteme, Caracas.
- Belisario, J. (2010). *Temas Sobre Gerencia Tributaria en Venezuela Homenaje a Dr. Armando Chumaceiro*. Maracaibo, Venezuela. Los Ángeles Editores, C.A.
- Castillo, J. (2006). *Repetición y Recuperación de Tributos, en el Derecho Tributario venezolano*. Caracas, Venezuela. Lizcalibros, C.A.
- Castillo, M. (2010). *Modelo de un Pan de Reintegro de Créditos Fiscales Derivados de las Exportaciones, que Permita Reducir el Tiempo en el Proceso de Recuperación de los Créditos Fiscales*. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo
- Chacholiades, M. (2012). *Economía Internacional*. Editorial McGraw-Hill, Segunda Edición, Santafé de Bogotá, Colombia
- Código Orgánico Tributario (COT, 2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial N° 5.453 de la República Bolivariana de Venezuela. Caracas Venezuela.
- Espinoza, W. (2013). *Análisis del proceso de recuperación del crédito fiscal como estrategia financiera de las empresas importadoras de equipos médicos ubicadas en Maracay, estado Aragua*. Trabajo de Grado no publicado. Extensión Aragua. Universidad de Carabobo.
- Flores, C., (2010). *Incidencia de las compensaciones y cesiones de créditos fiscales en las empresas por la recaudación del ISLR de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región Guayana*. Trabajo de Grado no publicado. Universidad Experimental de Guayana.

- Fuentes, C. (2013). *Recuperación de los créditos fiscales (IVA) a través de cada cadena de comercialización cuyo destino sea materializar exportaciones. Trabajo de Grado no publicado*. Universidad José Antonio Páez, Valencia estado Carabobo.
- Hernández, R. Fernández, C. y Baptista, P. (2010). *Metodología de la Investigación*. (4ed) México DF.
- Ley de Incentivos de las exportaciones (1999). Gaceta Oficial N° 37.577 de la República Bolivariana de Venezuela.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007). Gaceta Oficial Nro. 38.632. Decreto N° 1.436 de la República Bolivariana de Venezuela.
- Ley Orgánica de Aduanas (2014). Gaceta Oficial n° 6.155 Ext. Decreto N° 1416 de la República Bolivariana de Venezuela.
- Moya, E. (2006). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario*. Caracas, Venezuela. Mobil-Libros
- Munive, J (2011) Reflexiones sobre el draw back y su efecto sobre las exportaciones. [Revista en línea] número 6 volumen 11. Disponible en: <https://dialnet.unirioja.es>. [Consulta: 2016, Octubre, 13]
- Pérez, G. (2011). *Metodología de la investigación*. Editorial Panapo
- Pérez, J y Gardey, A (2012). *Impuesto*. [Página web en línea] Disponible en: <http://definición.de/impuesto/> [Consulta: 2016, Octubre, 13]
- Ramales, O. (s/f). *Economía Internacional. Apuntes Introductorios*. [Libro en línea] Disponible en: <http://www.eumed.net/libros-gratis/2013a/1291/indexhtm> [Consulta: 2017, Abril, 13]
- Régimen venezolano del Impuesto al Valor Agregado (2010). [Documento en línea] Disponible en: http://www.legis.com.ve/BancoMedios/Documentos%20PDF/iva_envio_83.pdf [Consulta: 2016, Octubre, 13]
- Reglamento parcial n° 1 de la Ley que establece el impuesto al valor agregado, en materia de recuperación de créditos fiscales para contribuyentes exportadores (2003). Gaceta Oficial N° 37.794 de la República Bolivariana de Venezuela.

- Reintegro Tributario (CERT, 2005) bajo custodia electrónica publicado en Gaceta Oficial N 38.234. [Documento en línea] Disponible en: virtual.urbe.edu/gacetas/38764.pdf[Consulta: 2016, Octubre, 13]
- Sabino, C. (2011). *Metodología de la Investigación*. Editorial Panapo
- Salvatore, D (2010). *Economía Internacional*. McGraw-Hill
- Sosa, A (2015). *Propuesta de lineamientos que optimicen la obtención del certificado especial de reintegro tributario (CERT)*. Trabajo de Grado no publicado. Campus Bárbula. Universidad de Carabobo.
- Taurel & Cia (2008). *El rol de las Aduanas en el Comercio Internacional (la nueva aduana frente al comercio internacional contemporáneo)*. [Documento en línea] Disponible en: <http://www.taurel.com/scripts/home/pdf>. [Consulta: 2016, Octubre, 13]