REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD RAFAEL URDANETA
FACULTAD DE CIENCIAS POLÍTICAS, ADMINISTRATIVAS Y SOCIALES
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA



DERECHOS RESERVADOS

PROCESO ADMINISTRATIVO DE LA COMPENSACIÓN COMO MEDIO EXTINTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA APLICADO A LA EMPRESA OCTOPUS, S.A. COMO CONTRIBUYENTE DEL IVA

Trabajo Especial de Grado para optar por el titulo de
Licenciado en Contaduría Pública

Autores:
Evelyn Arteaga
C.I 9.921.055
Leonesa Mendoza
C.I 17.564.701

Tutor:
Lcdo. Mauro Di Censo

Maracaibo, enero de 2010



DERECHOS RESERVADOS

PROCESO ADMINISTRATIVO DE LA COMPENSACIÓN COMO MEDIO EXTINTIVO DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA APLICADO A LA EMPRESA OCTOPUS, S.A. COMO CONTRIBUYENTE DEL IVA

Trabajo Especial de Grado para optar al título de
Contaduría Pública Presentado por:

Leonesa Leonor Mendoza Rocha
C.I: 17.564.701

Evelyn Arteaga Pacedo
C.I: 9.921.055

DEDICATORIA

Primeramente, a Dios porque me ha enseñado el camino adecuado para mi vida, y en todo momento me dio sabiduría y entendimiento para finalizar mi carrera.

A Mis Padres Robinson Mendoza y Lesbia de Mendoza por brindarme el apoyo cada día y siempre darme la oportunidad de superarme y ser una profesional. Mil Gracias por creer en mí Los Amo.

A Mis dos hermanos Vanessa Mendoza y Robinson Mendoza por ser tan pacientes y apoyarme en cada momento de mi vida y mi carrera. Los Quiero.

A mi mejor amiga Luzmary Añez gracias por su apoyo y por estar en cada momento difícil y feliz durante mi carrera, Te adoro Amiga.

Leonesa Mendoza

DERECHOS RESERVADOS

DEDICATORIA

Dedico este proyecto y toda mi carrera universitaria a Dios por ser quien ha estado a mi lado en todo momento dándome las fuerzas necesarias para continuar luchando día tras día

Le agradezco a mi mamá Ysabel Pacedo ya que gracias a ella soy quien soy hoy en día, me ha dado el impulso y la fuerza necesaria para avanzar en cada etapa de la vida.

Le agradezco a mis hermanas las cuales han estado a mi lado, han compartido todos esos secretos y aventuras que solo se pueden vivir entre hermanos y que han estado siempre alerta ante cualquier problema que se me puedan presentar , gracias Ysbecita, Betza, Lisbeth y Eliza.

DERECHOS RESERVADOS

A los que ya no están, pero que siempre tendrán un espacio en mi corazón, donde se mantendrán vivos en mis recuerdos.

También les agradezco a mis increíbles amigas que quiero como mi familia a Gordis, Chepi, Maria y Elsy, a ustedes que siempre me han acompañado y con las cuales he contado desde que las conocí.

También agradezco a todos aquellos a quien no menciono por lo extensa que sería la lista.

Evelyn Arteaga

AGRADECIMIENTO

A mis Padres les agradezco por esfuerzo y el empeño que han hecho por mí para llegar a donde estoy, con sus consejos y la debida educación que en todo momento me ofrecen para cumplir mis metas y lograr mis objetivos.

A mis hermanos que con sus defectos y virtudes ha estado conmigo en mis dedicaciones, en mis alegrías y fracasos.

Agradecida grandemente a Luzmary Añez y Jeomar Maldonado por ser personas tan especiales en mi vida y por estar siempre allí aportando momentos felices, Los Adoro.

A mi profesor y tutor Lcdo. Mauro Di Censo que por su gran profesionalismo nos ayudo y nos oriento a la conclusión de nuestro proyecto.

A mi Profesora Metodológica Lcda. Diana Manzanero porque siempre estuvo con nosotras a la disposición para poder finalizar nuestro proyecto dedicándonos constantemente su tiempo y paciencia, Gracias

Leonesa Mendoza

DERECHOS RESERVADOS

AGRADECIMIENTO

Agradezco en primer momento a Dios por mi creación.

También le agradezco a mi amiga Rosana por estar siempre al pendiente de detalles importantes.

A mi amiga de tesis Leonesa Mendoza por tener siempre buen humor aun en los momentos difíciles.

Agradecida de nuestra tutora metodológica Profesora Diana Manzanero, por su paciencia, apoyo y entrega.

A nuestro profesor Mauro Di Censo, por su apoyo y dirección, excelente.

Evelyn Arteaga

DERECHOS RESERVADOS

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
TÍTULO	II
DEDICATORIAS	III
AGRADECIMIENTOS	V
ÍNDICE GENERAL	VII
ÍNDICE DE CUADROS	IX
ÍNDICE DE TABLAS	X
ÍNDICE DE GRÁFICAS	XI
ÍNDICE DE ANEXOS	XII
RESUMEN	XIII
CAPÍTULO I: EL PROBLEMA	1
Planteamiento y Formulación del Problema	1
Objetivos	9
Objetivo General	9
Objetivos Específicos	9
Justificación de la Investigación	9
Delimitación de la Investigación	10
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	7
Antecedentes de la Investigación	7
Bases Teóricas	11
Definición del IVA	11
Hecho Imponible	12
Contribuyentes	12
Contribuyente Ordinario	12
Contribuyentes Ocasionales	14
Contribuyentes Formales	14
Constitución de la República Bolivariana de Venezuela	15
Código Orgánico Tributario (COT)	16
Ordenamiento Jurídico del SENIAT	17
Tipos de Compensación	18
Efectos de la Compensación	21
Efectos Generales	21
Efectos respecto a Terceros	21
Efectos en la Cesión de Créditos	22
Efectos respecto al Fiador	22
Evolución Histórica de la Compensación	23
La Situación anterior al Código Orgánico Tributario de 1982	23
La Compensación respecto al Código Orgánico Tributario de 1982	24

DERECHOS RESERVADOS

La Compensación respecto al COT reformado en 1992 25
La Compensación respecto al COT reformado en 1994 26
La Compensación respecto al actual COT reformado en el Año 2001 27
Créditos Fiscales Compensables 28
Naturaleza de los Créditos Fiscales Compensados 29
La Compensación de los Impuestos Indirectos 29
La Compensación y el Reintegro 30
La Cesión de Créditos Fiscales 31
Definición de Pagos 33
Recaudación Efectiva 33
Recaudación Esperada 34
Operativo 36
Definición de Verificación 36
Citas Programadas 37
Procedimiento de Verificación 37
Definición de Fiscalización 38
Revisión de Documentos 39
Comprobación de la Declaración 39
Definición de Términos Básicos 42
Sistema de Variables 42
Definicion Conceptual 44
Definicion Operacional 44

CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO 46
Tipo de Investigación 46
Diseño de Investigación 47
Población 48
Técnicas de Recolección de Datos 50
Descripción del Instrumento 51
Validez del Instrumento 52
Confiabilidad 54
Procedimiento de la Investigación 55
Plan de Análisis de Datos 55

CAPÍTULO IV: RESULTADOS 57
Análisis y Discusión de Resultados 57
Conclusiones 65
Recomendaciones 66

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS 68
ANEXOS 71

DERECHOS RESERVADOS

ÍNDICE DE CUADROS

		Pág.
Cuadro Nº 1:	Cuadro de Variable	45
Cuadro Nº 2:	Distribución de la Población	49
Cuadro Nº 3:	Construcción del Instrumento	54

DERECHOS RESERVADOS

ÍNDICE DE TABLAS

		Pág.
Tabla Nº 1:	Resumen de Frecuencias Absolutas y Relativas	58

DERECHOS RESERVADOS

ÍNDICE DE GRÁFICOS

		Pág.
Gráfico Nº 1:	Recaudación	59
Gráfico Nº 2:	Verificación	60
Gráfico Nº 3:	Fiscalización	62

DERECHOS RESERVADOS

ÍNDICE DE ANEXOS

		Pág.
Anexo A:	Instrumento de Validación	72
Anexo B:	Confiabilidad	74

DERECHOS RESERVADOS

MENDOZA Leonesa, ARTEAGA Evelyn. **PROCESO ADMINISTRATIVO DE LA COMPENSACION COMO MEDIO EXTINTIVO OBLIGACIÓN TRIBUTARIA APLICADO A LA EMPRESA OCTOPUS, S.A COMO CONTRIBUYENTE DEL IVA**. Tesis de Grado. Facultad de Ciencias Políticas, Administrativas y Sociales. Escuela de Contaduría Pública. Maracaibo. Julio del 2009. Pp. 79.

RESUMEN

La presente investigación tuvo como objetivo, el analizar del proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, C. A. señalando los requisitos que deben cumplirse para que opere la cesión de crédito que al mismo tiempo se determinó su utilidad o provecho en materia fiscal así como se identificaron las deudas que son extinguidas por este medio. Para responder al problema propuesto, se realizó una investigación de carácter Descriptiva de Campo. Para la obtención de los datos correspondientes al objetivo planteado, fue seleccionada como estrategia metodológica la revisión bibliográfica para analizar la Compensación como medio de extinción de las Obligaciones Tributarias. Los resultados obtenidos demuestran que el universo encuestado tiene conocimiento y se encuentra capacitado en las aéreas de Recaudación, Verificación, Fiscalización y Compensación tomando en cuenta que la administración tributaria lleva continuo seguimiento de que los contribuyentes estén al día en sus pagos y que conozcan cada una de las dimensiones antes mencionadas.

DERECHOS RESERVADOS

Palabras Clave: Proceso administrativo de la compensación, Obligación tributaria, Contribuyente del IVA, Recaudación, Verificación, Fiscalización y Compensación.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento y Formulación del Problema

DERECHOS RESERVADOS

Después del pago, la compensación es el medio de extinción de la obligación tributaria que más aplicaciones tiene para el cumplimiento de las relaciones crediticias de la Administración Tributaria (Romero-Mucci, 2000).

Es así, que opera cuando dos personas son recíprocamente, acreedoras y deudoras, en donde el objeto de las obligaciones en cuestión sean sumas de dinero o una cantidad determinada de cosas de la misma especie, que puedan en los pagos sustituirse las unas a las otras y con la condición de que ambas obligaciones sean liquidas y exigibles. De tal forma, la compensación es un doble pago ficticio. De esta manera, los deudores que, a la vez, son acreedores entre si, ven garantizado el pago de sus obligaciones sin riesgo de ningún tipo, así como la agilización del proceso de pago (Boedo Curra, 2004).

Según experiencias personales se ha observado que en el Reino Unido no se utiliza la figura de compensación en el caso especifico del pago de Taxes (impuestos), se trabaja con el cálculo de interés de mora en caso de que el monto enterado sea menor al definitivo a favor de Inland Reveneu (Instituto de Recaudación Fiscal en Londres) y en el caso de que el monto pagado se haya estimado y se haya sobre pagado, el Inland Reveneu calculará intereses hasta el momento del reintegro al contribuyente (Inland Reveneu).

En Venezuela, la compensación en el ámbito tributario estuvo expresamente prohibida en el artículo 1335, del Código Civil Venezolano, y limita en su aplicación

por el articulo 184 de la Ley Orgánica de la Hacienda Publica Nacional (L.O.H.P.N) que consagran principios como la Unidad del Tesoro y la no Afectación de Recursos. Sin embargo, este planteamiento ha sido superado al derogarse dicha norma con la introducción del articulo 5 y con la tipificación en los artículos 46 y 47 del Código Orgánico Tributario (COT), en los cuales se establece, sin lugar a dudas la compensación de los créditos fiscales.

En efecto, desde la redacción inicial del Código Orgánico Tributario de 1982, el mecanismo de la compensación se consagró como un medio legal de extinción de obligación tributaria, esto es, su procedencia operaba de pleno derecho, o lo que es lo mismo, automáticamente, por simple voluntad de la Ley. De encontrarse cubiertos los supuestos de hecho en la Ley, previsto para su procedencia, no era requerida una intervención administrativa que declarase o reconociere la consumación de la compensación tributaria para activar su eficacia extintiva.

DERECHOS RESERVADOS

En 1994, quienes elaboraron la reforma del Código Orgánico Tributario ese año, limitaron el derecho de oponer la compensación como medio de extinción de las obligaciones tributarias, incorporando en el artículo 46 el controversial deber para la administración de verificar la existencia liquidez y exigibilidad del crédito y a pronunciarse sobre la procedencia o no de la compensación opuesta.

En la reforma del Código Orgánico del año 2001, la ratificación del concepto de compensación de pleno derecho, estableció la obligación para el contribuyente, no constitutiva de su derecho de notificar la compensación opuesta a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio Fiscal, dentro de los cinco días hábiles siguientes de haber sido realizada.

Así mismo, en el Código Orgánico Tributario, Capitulo V, Medios de Extinción sección segunda, de la Compensación en su artículo 49 también establece:

> La compensación extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente liquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por las mas antiguas, aunque prevengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo.

La compensación de los créditos fiscales es uno de los mecanismos más utilizados para extinguir las obligaciones tributarias sin afectar el flujo de caja del contribuyente. Por consiguiente, es solicitada por el interesado cuando el supone, que el fisco le adeuda por pago en exceso o retenciones al Impuesto al Valor Agregado, petición que es sometida al análisis y verificación para determinar si procede o no esa compensación, el cual es un derecho del sujeto pasivo o contribuyente.

DERECHOS RESERVADOS

En la actualidad, la coordinación de las compensaciones le corresponde a la División de Recaudación, de acuerdo a lo establecido en el Numeral 16, del articulo 97, de la Resolución Numero 32 de fecha 24-3-1995 publicada en Gaceta Oficial No. 4881, Extraordinaria de fecha 29-3-1995, donde le confiere competencia a las Divisiones de Recaudación de las Gerencias Regionales de Tributos Internos para “coordinar, ejecutar y controlar los procesos de devoluciones y compensaciones de conformidad con las normativas vigentes”.

No obstante, el control posterior de las compensaciones será practicado por la División de Fiscalización como lo señala el Código Orgánico Tributario en el artículo 172, donde establece la verificación de las declaraciones de los contribuyentes, este estudio será evaluado en la empresa Octopus, S.A. la cual está enfocada en que sus ventas son muy significativas obteniendo gran nivel en su IVA lo cual ha incrementado sus créditos fiscales debido a la compensación tributaria en la División de Recaudación Adscrita a la Gerencia Regional de

Tributos Internos Región Zuliana, la cual cuenta con sucursales internacionales, teniendo un elevado personal y obteniendo un nivel en el mercado objetivo.

En función de lo antes expuesto se hace necesario formular el problema de la investigación con la siguiente interrogante:

¿Cómo es el proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria en la empresa Octopus, S.A.?

Objetivos de la Investigación

DERECHOS RESERVADOS

Objetivo General

Analizar el proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, S.A. como contribuyente del IVA.

Objetivos Específicos

Identificar el trámite administrativo que efectúa la División de Recaudación ante las compensaciones opuestas.

Describir el procedimiento de verificación de los créditos fiscales que estima tener el contribuyente.

Establecer el procedimiento de fiscalización de los créditos fiscales que ejecuta la Administración Tributaria acorde a lo establecido en el Código Orgánico Tributario de 2001.

Verificar el proceso de compensación como medio de extinción de la obligación tributaria acorde a lo establecido en el Código Orgánico Tributario.

Justificación de la Investigación

Esta investigación representa una oportunidad importante para analizar el proceso de compensación de créditos fiscales y su condición como alternativa para el proceso de extinción de la obligación tributaria, frente a otras opciones de extinción que pauta el Código Orgánico Tributario.

El estudio posee un gran valor y actualidad, ya que los datos fueron recabados de textos legales como la Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela, el Código Civil y el Código Orgánico Tributario, entre otras.

Por último, realizar esta investigación, permite sustentar otros estudios relacionados con la compensación tributaria y aportar soluciones que permitan facilitar la extinción de la obligación tributaria, particularmente en todo lo relacionado al procedimiento que lleva a cabo la administración tributaria con las compensaciones opuestas por los contribuyentes que estiman tener créditos fiscales a su favor.

DERECHOS RESERVADOS

Esta investigación tiene aportes a la Empresa Octopus, S.A, y otras instituciones relacionadas al ramo. También tiene un aporte a todos aquellos bachilleres, licenciados o persona a quien le pueda interesar dicho tema.

Delimitación de la Investigación

Este estudio se encuentra enmarcado en el área de la Gerencia Tributaria en el ramo del Derecho Tributario Material y Administrativo, correspondiente a los Procedimientos de Recaudación, Verificación, Fiscalización y Compensación, se lleva a efecto para analizar el procedimiento que realiza la Administración Tributaria con los escritos de compensación que interpone el contribuyente con supuestos créditos fiscales que el solicitante estima tener a su favor.

Este caso práctico estará basado en la empresa Octopus, S.A. ubicada en el Municipio San Francisco, Edo. Zulia.

Este trabajo se lleva a cabo durante el periodo enero - agosto 2009 y tiene como alcance el análisis del proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a contribuyentes del IVA.

Apoyado por el Departamento de Finanzas y Contabilidad de la empresa Octopus, S.A en la cual se realizan encuestas y entrevistas al personal de esta, las cuales serán de valioso valor en la elaboración de la investigación.

DERECHOS RESERVADOS

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

En este capitulo se presentan los aspectos teóricos a las variables de estudio, así como la Fundamentación Jurídica y los antecedentes de la investigación, en el cual se mencionan la " Compensación Tributaria", por lo que fue necesaria la revisión de proyectos de investigación realizados con anterioridad en áreas temáticas similares.

DERECHOS RESERVADOS

Antecedentes de la Investigación

Se comienza citando el trabajo de grado de Gutiérrez, L. (2006) titulado "Compensación, reintegro y cesión de créditos fiscales", cuyo objetivo general fue analizar la compensación, el reintegro y cesión de créditos fiscales en materia de Impuesto al Valor Agregado (IVA). La investigación fue documental, con diseño documental bibliográfico. La información fue recabada con técnicas documentales y analizada con apoyo de la explicativa jurídica. Los resultados indicaron que el tributo concede facultades al sujeto pasivo del impuesto para obtener de otra persona que no forme parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, el reembolso del impuesto pagado al ente público acreedor.

Los mecanismos utilizados por la Administración Tributaria para la procedencia de los reintegros de créditos fiscales incluyen el pago indebido de tributos, intereses y recargos que no estén prescritos. Se identificaron las causas que generan la cesión de créditos fiscales respecto al Impuesto al Valor Agregado, considerándolo como instrumento de pago. En relación con los terceros, la cesión produce efectos después de notificada al deudor o que éste la ha aceptado,

indicando de tal modo que el cesionario que notifica primero la cesión al deudor tiene prioridad sobre los demás cesionarios, aun cuando su cesión sea posterior en fecha. Se identificó la normativa legal que rige la compensación, el reintegro y la cesión de créditos fiscales, incluyendo el Código Orgánico Tributario, Ley del IVA y Código Civil Venezolano. El crédito fiscal nace en el momento que el contribuyente tenga un crédito líquido, no prescrito y exigible con la Administración Tributaria, de allí que este pueda ser compensado; afirmando también que esta puede comenzar en el momento en que se realizan las situaciones jurídicas o de hecho, previstas por la ley y que generan la obligación.

DERECHOS RESERVADOS

Desde el punto de vista de la presente investigación este trabajo se constituye en un importante antecedente, por cuanto en él se desarrolla una investigación que suministra información detallada sobre la forma como nace un crédito fiscal para luego ser utilizado en la compensación de tributos; permitiendo ello, analizar parte de los pasos que dan origen a uno de los medios de extinción de la obligación tributaria como es la compensación a través de la aplicación de créditos fiscales.

De igual forma, Andrade (2000), realizo un estudio titulado “Análisis de la compensación tributaria de Impuesto al Valor Agregado (IVA) y la recaudación esperada de los contribuyentes especiales del Seniat Ciudad Ojeda” y el objetivo general fue Analizar la compensación Tributaria de IVA y la recaudación esperada de los contribuyentes especiales del Seniat de Ciudad Ojeda, durante el periodo enero a diciembre de 1998. El tipo de investigación fue descriptiva, de campo, con un diseño no experimental de tipo transversal, utilizando como población cinco sujetos adscritos a las diferentes divisiones y coordinaciones del SENIAT. La técnica que se utilizó fue la observación mediante encuesta, los instrumentos aplicados fueron entrevistas de preguntas abiertas. Dichos instrumentos fueron validados por parte de cinco expertos en la materia. Los resultados obtenidos verificaron que la población que conforman los Contribuyentes Especiales de

Ciudad Ojeda con mayor índice de compensación son aquellos que prestan servicio a la industria petrolera, confirmándose el procedimiento aplicado para obtener la compensación por el SENIAT, además que se determinaron las diferencias entre la recaudación esperada y la recaudación efectiva, detectando ser negativa desde febrero hasta diciembre de 1998 exceptuando el mes de julio. Los resultados reflejaron la necesidad de establecer lineamientos que permitan optimizar el procesamiento de las compensaciones tributarías de Impuesto al Valor Agregado de los Contribuyentes Especiales del SENIAT.

Este trabajo aporta como información el conocer el procedimiento de la coordinación de reintegro y compensación interna del SENIAT, además permite analizar la compensación.

DERECHOS RESERVADOS

Adicional todas las investigaciones señaladas aportan valiosa información de consulta documental, al abordar la descentralización desde diversos puntos de vista, constituye una importante fuente de información para la construcción de las bases teóricas que sustentan la presente investigación.

El ultimo trabajo presentado tiene como autora: Pons (2000), y el titulo fue “Análisis de la prescripción de la obligación tributaria en la recaudación fiscal del Seniat tributos internos, región zuliana”, tuvo como objetivo general Analizar la prescripción de la obligación tributaria” en la recaudación fiscal. La metodología empleada fue de tipo documental, identificándose el diseño de tipo bibliográfico no experimental. La recolección de datos se llevó a cabo a través de las técnicas de la observación directa, el análisis de contenido y documental. Las observaciones obtenidas se analizaron utilizando el análisis cuali-cuantitativo. Los resultados señalan que la prescripción se da por la misma ineficiencia de los procesos del sistema de recaudación fiscal debido a que estos son lentos y no hay pronta respuesta a las fiscalizaciones efectuadas. Donde se concluye que el proceso de recaudación no cuenta con los mecanismos adecuados para realizar

eficientemente la recaudación. Estos procesos deben ser simplificados de manera tal que se puedan cumplir las metas de recaudación propuestas.

Este trabajo presentado contribuye a la investigación debido a que permite conocer de primera mano los procesos internos de recaudación fiscal que utiliza el SENIAT. Adicional a esto es de gran importancia por ser de tipo descriptivo y cuyo diseño es no experimental.

Golia Amodio, apoya a esta tesis con su artículo de abril 2004 (Revista del Tribunal Federal de Justicia Fiscal y Administrativa) el artículo 23 del Código Fiscal de la Federación, da la posibilidad a los contribuyentes de compensar cantidades que tengan a su favor contra las cantidades que se tengan a cargo, además prevé la aplicación de reglas de carácter general y conforme al articulo 6to del ordenamiento legal, las contribuciones se determinaran conforme a las disposiciones vigentes en el momento de su caución, pero les serán aplicables las normas sobre procedimiento que se expidan con posterioridad, por lo tanto no es correcto considerar que las reglas de la compensación constituyen normas de procedimiento, al ser la compensación una cuestión sustantiva pues a través de ella se extingue la obligación material del impuesto.

DERECHOS RESERVADOS

De tal suerte, que si el contribuyente mediante aviso presentado en el 2001, pretende compensar el saldo a favor de impuesto al valor agregado obtenido en el ejercicio 1998 contra saldo a cargo de impuesto sobre la renta correspondiente al periodo de marzo de 1999, resulta ilegal que la autoridad fiscal aplique disposiciones vigentes en 2001, para determinar que la compensación es improcedente, siendo que las disposiciones legales aplicables deben se las vigentes en 1999, al ser este año cuando se dan los supuestos de hecho para aplicar dicha factura jurídica, independientemente que el aviso se presente en el 2001, ya que ninguna disposición legal posterior podrá variar, suprimir o modificar los supuestos que rigen en el año en que se aplica la compensación, pues de lo contrario violaría la garantía de irretroactividad.

La búsqueda de antecedentes permitió descubrir que son pocas las investigaciones realizadas que se relacionan con el tema de este trabajo; no obstante, los antecedentes citados contribuyen, en los aspectos indicados en cada una, con el desarrollo de las bases teóricas, análisis y, en general, con el logro de los objetivos planteados en la presente investigación.

Bases Teóricas

DERECHOS RESERVADOS

A continuación se presentan las bases teóricas que fundamentan la presente investigación, para darle cumplimiento a los objetivos planteados.

Definición de IVA

Artículo 1 (LIVA)

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

Este impuesto ha sido modificado en el transcurso de sus años de vigencia y en la actualidad la alícuota vigente es del 8% y 12%.

Hecho Imponible

El hecho imponible es la actividad generadora de impuesto; es decir toda actividad generadora de impuesto; por compra y/o venta de cualquier producto que genere impuesto.

Según el artículo 3 (LIVA)

> Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:
> 1. La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles propios de su objeto, giro o actividad, realizado por los contribuyentes de este impuesto;
> 2. La importación definitiva de bienes muebles;
> 3. La prestación de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, a título oneroso, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley;
> 4. La venta de exportación de bienes muebles corporales;
> 5. La exportación de servicios.
> En líneas generales se le llamará hecho imponible a toda actividad que sea factible de ser imputada tal como lo dictaminan los ítems identificados con anterioridad.

DERECHOS RESERVADOS

Contribuyentes

Contribuyente es la persona fiscal (Natural o Jurídica) obligada conforme a la Ley a soportar el pago de los tributos, una vez que surja con respecto a el, el presupuesto jurídico que hace nacer la obligación tributaria, el cual se denomina como hecho imponible (Sanmiguel, 2006).

Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto a los cuales verifica el hecho imponible (Código Orgánico Tributario, 2001).

Contribuyente Ordinario

En síntesis Contribuyente Ordinario, son todas aquellas personas que están obligadas a pagar impuesto.

Según el artículo 5 (LIVA):

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

DERECHOS RESERVADOS

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

Parágrafo Primero: Las empresas de arrendamiento financiero y los bancos universales, ambos regidos por el Decreto Nº 5.555 con Fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, serán contribuyentes ordinarios, en calidad de prestadores de servicios, por las operaciones de arrendamiento financiero o leasing, sólo sobre la porción de la contraprestación o cuota que amortiza el precio del bien, excluidos los intereses en ella contenida.

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

Contribuyentes Ocasionales

Podemos definir el contribuyente ocasional, como todos los contribuyentes que realizan importaciones o compras no seguidas; es decir no las hace habitualmente. Se le grava el impuesto o lo pagan en la aduana cada vez que realicen una compra determinada.

De igual forma se citaran el COT en su Artículo 6:

> Son contribuyentes ocasionales del impuesto previsto en esta Ley, los importadores no habituales de bienes muebles corporales.
> Los contribuyentes ocasionales deberán efectuar en la aduana el pago del impuesto correspondiente por cada importación realizada, sin que se generen créditos fiscales a su favor y sin que estén obligados a cumplir con los otros requisitos y formalidades establecidos para los contribuyentes ordinarios en materia de emisión de documentos y de registros, salvo que califiquen como tales en virtud de realizar ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios gravadas.

DERECHOS RESERVADOS

Contribuyentes Formales

En líneas generales los contribuyentes formales son aquellos que están exonerados del pago y/o cobro de impuesto en la ley del IVA o que sus actividades deben ser menores a 300n caso 0 UT al año, ya que en caso contrario pasarían a ser ordinarios.

De igual forma en el artículo 8 del COT, Son contribuyentes formales, los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto.

Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria, mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos. En

ningún caso, los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicables, por tanto, las normas referentes a la determinación de la obligación tributaria.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

El 15 de diciembre de 1999, se aprobó la nueva Constitución de la Republica Bolivariana de Venezuela. En este documento se encuentran establecidos los principales rectores del Sistema Tributario del país, otorgándose rango constitucional al ente Tributario.

DERECHOS RESERVADOS

En el titulo VI del Sistema Socio-Económico, del Capitulo II, Sección Segunda, se encuentran los nuevos artículos que contiene la Constitución Bolivariana, que se relaciona con el Sistema Tributario dentro de los cuales se tiene:

> Articulo 316: El Sistema Tributario procura la justa distribución de las cargas publicas según la capacidad económica de o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como a la protección de la economía nacional y a la elevación del nivel de vida de la población, y deberá sustentarse para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.
> Articulo 317: No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no este establecidos en esta ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por la ley que cree el tributo correspondiente. Ningún tributo puede tener efecto confiscatorio. La evasión fiscal, sin perjuicio de otras sanciones establecidas por esta ley, podrán ser castigadas penalmente. En el caso de los funcionarios públicos o funcionarias se establecerá el doble de la pena.

Toda ley tributaria fijara su lapso de entrada en vigencia. En ausencia del mismo se entenderá fijada en 60 días continuos. Esta disposición no limita las facultades extraordinarias que acuerde el Ejecutivo Nacional en los casos

previstos por esta Constitución. La administración Tributaria gozara de autonomía técnica, funcional y financiera de acuerdo con lo aprobado por la Asamblea Nacional y su máxima autoridad será designada por el Presidente o Presidenta de la Republica en conformidad con las normas previstas por esta ley.

Código Orgánico Tributario (COT)

DERECHOS RESERVADOS

Está contenido en una ley de rango superior al resto de las otras leyes tributarias especiales, por cuanto fue sancionado en fecha 22 de junio de 1982, entrando en vigencia el 31 de enero de 1983, con el carácter de la Ley Orgánica.

Las características que presenta el Código Orgánico Tributario, se constituye en una base uniforme en sus disposiciones fundamentales tanto por el Estado como para los contribuyentes, constituyéndose el mismo en un instrumento que realiza la autonomía del Derecho Tributario.

Fue modificado a través de la Gaceta Oficial N. 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001, es el usado en la actualidad, conformado por 228 artículos. A partir de los cuales se pueden extraer los que competen a la presente investigación.

Ordenamiento Jurídico del SENIAT

Este documento esta integrado por el conjunto de normas que desarrollan las funciones del Sistema Tributario. Dentro de este orden se deben destacar las normas de carácter sustantivo material y las normas de carácter o formal. La primera esta constituida por las leyes, reglamentos y demás disposiciones que crean tributos, los que solo por la ley puedan ser creados, regulen su percepción y administración.

La segunda categoría esta conformada por las normas que prevén los procedimientos administrativos y jurisdiccionales para resolver los conflictos de intereses que surgen entre los contribuyentes y el fisco, con motivo de la actividad tributaria. Su esencia es ofrecer información oficial escrita, como complemento de la cultura tributaria y garantizar un marco de seguridad jurídica en materia tributaria.

Doctrina Civilista de la Compensación: la compensación es un medio extintivo de las obligaciones, que en el ámbito civil tiene la más amplia aceptación y reconocimiento. Opera cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras, en donde el objeto de las obligaciones en cuestión sean sumas de dinero, o una cantidad determinada de cosas de la misma especie, que puedan en los pagos sustituirse las unas a las otras, y con la condición de que ambas obligaciones sean liquidas y exigibles. Según la Doctrina la compensación es un "doble pago ficticio". De esta manera, los deudores que, a la vez son acreedores entre si, ven garantizado el pago de sus obligaciones sin riesgo de ningún tipo, así como la agilización del proceso de pago (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 - 2006, p. 28).

DERECHOS RESERVADOS

La compensación puede iniciarse tanto a instancia del obligado tributario como de oficio por la administración tributaria. El obligado tributario puede solicitar la compensación de las deudas tanto si se encuentra en periodo voluntario de pago como si se encuentra en periodo ejecutivo.

La compensación opera cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras, en donde el objeto de las obligaciones en cuestión sean sumas de dinero, o una cantidad determinada de cosas de la misma especie, que pueden en los pagos sustituirse las unas a las otras, y con la condición de que ambas obligaciones son liquidas y exigibles según la doctrina, la compensación es un doble pago ficticio. De esta manera los deudores que, a la vez, son acreedores entre si, ven garantizando el pago de sus obligaciones sin riesgo de ningún tipo, así como la agilización del proceso de pago.

Tipos de Compensación

La Doctrina habla de diversos tipos de compensación, como son la bancaria, de costas, mercantil, total, parcial; sin embargo, las que interesan a los fines de este trabajo son la civil y la fiscal. En este sentido, la Doctrina tradicionalmente ha clasificado la compensación en Legal, Convencional, Facultativa y judicial (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 – 2006, p. 28).

La Convencional, como su nombre lo indica, es la derivada de un convenio o contrato, por lo tanto, existen los factores del consentimiento, objeto y causa, y a pesar del vacío legal en este sentido, es común en el Derecho Bancario, en relación con los contratos de Cuenta Corriente y a las Cámaras de Compensación, que se dan entre entidades bancarias o a través de las mismas, en una liquidación global de créditos y acreencias, hasta la concurrencia común, eliminándose, así numerosas y costosas operaciones de pagos intermedios (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 - 2006, p. 28).

DERECHOS RESERVADOS

La Convencional según Maduro y Pittier (2003) en la compensación convencional las partes pueden convenir en que la compensación se produzca, aun cuando falte algún de los requisitos de la compensación legal por no ser una cuestión en la cual este interesado el orden publico.

La Facultativa, es aquella que invoca la parte en cuyo favor hay algún obstáculo para la realización de la Compensación Legal, y que aun así decide no invocarlo y procede a compensar su crédito; estos obstáculos vienen dados por las diferencias de la obligación a compensar con respecto a la simultaneidad, homogeneidad, liquidez, exigibilidad y reciprocidad. Este tipo de compensación opera desde el momento en que uno de los deudores – acreedores la invoca (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 - 2006, p. 28).

Para Maduro y Pettier (2003) la compensación facultativa es aquella que se realiza a requerimiento de la parte en cuyo favor hubiera cualquier obstáculo para la compensación legal, y que renuncia a oponerlo y acepta la compensación.

La Judicial, viene dada a nivel de litigios judiciales, procesalmente, viene a ser "la demanda del demandado", reclamación judicial que, al contestar la demanda, formula la parte demandada contra el actor, que se hace ante un mismo juez y por medio de un mismo juicio, de manera que el demandante invoca un crédito a su favor en contra de su deudor y el demandado invoca un crédito a su favor en contra del demandante. El juez es el que decide si hay o no compensación y los términos de esta según la equidad. Aquí la compensación tendrá lugar a raíz de una decisión judicial con carácter constitutivo (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 - 2006, p.28).

DERECHOS RESERVADOS

Según Maduro Pittier (2003) la compensación judicial es otro de los casos en los cuales a una de las deudas le falta uno de los requisitos para la compensación legal (generalmente la exigibilidad de la obligación o su liquidez) el demandado en vez de oponer la compensación legal, que no seria procedente, puede reconvenir el valor para que a su vez convenga en que es deudor suyo y le paguen una vez que la obligación sea exigible, pidiendo al juez que declare la compensación entre ambas obligaciones.

La compensación Legal, surge un mandato de la Ley independientemente de la voluntad de las partes. La Doctrina establece de acuerdo al Código Civil Venezolano los siguientes requisitos:

a. La homogeneidad, se refiere al objeto de la deuda por ejemplo, dinero o cosas de la misma especie. Su fundamento estriba en el echo de que no se puede compensar legalmente cosas de diferente naturaleza, ni se puede obligar al acreedor deudor a "recibir" contra su voluntad cosas distintas a la debida (Golia, et al, 2002, p. 292).

b. La Liquidez tiene que ver con la identificación y cuantificación del crédito. ¿Qué se debe y cuanto se debe? (Golia, et al - 2002, p.292)

c. Como su nombre lo indica la exigibilidad excluye de la posibilidad de compensar las obligaciones sometidas a condición termino hasta que estas variables se cumplan, así como aquellas obligaciones que se encuentran prescritas, por cuanto estas no son judicialmente demandadles (Golia, et al- 2002, p.292).

d. La simultaneidad establece que las obligaciones deben existir al mismo tiempo (Golia, et al - 2002, p.292).

e. Con relación a la reciprocidad, para que proceda la compensación, las obligaciones deban existir entre las mismas personas (Golia, et al- 2002, p.292).

DERECHOS RESERVADOS

Efectos de la Compensación

Milani (2000) plantea que los efectos de la compensación son los siguientes:

Efectos Generales

1. Extingue las deudas o créditos recíprocos. Si la cuantía de la deuda fuera idéntica, la suspensión de la deuda será total; si el monto fuere diverso, la extinción se ambas serán hasta el importe del menos, es decir se extingue en su totalidad la deuda menor.

2. La compensación convencional y la facultativa son de carácter constitutivo

3. Extinguida la deuda desaparecen todos sus accesorios y garantías, fianzas, hipotecas, prendas o privilegios, cesara la mora y no podrá verificarse la prescripción.

Extingue tanto las prestaciones accesorios a la deuda (intereses, gastos) como también, sus garantías personales y reales, en razón de que las deudas con sus accesorios y garantías desaparecen desde el mismo momento en que se dan

las condiciones para la procedencia de la compensación y no desde el pronunciamiento de la sentencia.

Efectos respecto a Terceros

La compensación en principio no se verifica en perjuicio de derechos adquiridos por un tercero, aunque pudiera perjudicarlos como es el caso del deudor embargado que con posterioridad al embargado llega a ser acreedor, quien no puede oponer la compensación en perjuicio de quien ha obtenido dicho embargo como lo expresa el artículo 1349 del Código Civil

DERECHOS RESERVADOS

2. Quien paga una deuda que estaba extinguida de derecho en virtud de la compensación y que después persigue el crédito por la cual no ha opuesto la compensación. No puede en perjuicio de terceros, prevalecerse de los privilegios, hipotecas o fianzas unidas a su crédito, a menos que haya tenido justa causa para ignorar el crédito que debería compensar su deuda (artículo 1341 del Código Civil)

Efectos en la Cesión de Créditos

1. El deudor que consiente sin condición ni reserva en la cesión que el acreedor haya hecho a un tercero de su crédito, no puede oponerle al cesionario la compensación que había podido oponer al cedente antes de la aceptación.

2. La cesión que le ha sido notificada al deudor, pero no ha sido aceptada por este, no impide la compensación sino de los créditos posteriores a dicha notificación (articulo 1337 Código Civil).

3. La cesión aceptada por el deudor con reserva de sus derechos que el acreedor haya hecho a un tercero de su crédito no impide que el deudor pueda oponer la compensación al tercer cesionario, de la misma forma que habría podido oponer al cedente antes de la aceptación.

Efectos respecto al Fiador

Sobre este asunto el artículo 1336 del Código Civil señala que el fiador puede oponer la compensación al acreedor de lo que este debe al deudor principal, pero este no puede oponer la compensación de lo que el acreedor debe al fiador.

Es lógico que el fiador que debe responder sin debito, oponga como compensación lo debido por el acreedor principal, pues ello lo beneficia al disminuir o extinguir la cuenta de la deuda para tal facultad, no puede ser ejercida por el deudor principal en lo que ataña a deuda por el acreedor con su fiador. Es esta una excepción al requisito de reciprocidad de compensación.

DERECHOS RESERVADOS

La compensación extingue de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos así como de interés, multas, costas procesales y cualesquiera otros accesorios con las deudas tributarias.

Evolución Histórica de la Compensación

La compensación en el derecho tributario venezolano es admitida como un medio de extinción de las obligaciones tributarias, por vez primera, con la sanción del Código Orgánico Tributario en 1982. De esta forma se supero el antiguo paradigma de la prohibición de compensación en materia de obligaciones tributarias, que existían en nuestro medio con la regulación de la Ley Orgánica de la Hacienda Publica Nacional, que consagra a favor de las administraciones tributarias el privilegio de cobrarse primero a pesar de ser al mismo tiempo deudores del contribuyente pagador (Romero-Muci: 2000, p. 39).

La Situación anterior al Código Orgánico Tributario de 1982

Antes de la aparición del Código Orgánico Tributario, y a pesar de la prohibición expresa de compensación tributaria que regia en la Ley Orgánica de la Hacienda Publica Nacional y el Código Civil, el legislador tributario permitió la compensación bajo un rotulo conceptual distinto que evadía – y por lo tanto contradecía – la prohibición en cuestión. Este fue el caso de la mal llamada "rebaja de impuesto retenido en exceso o no reintegrados" contenida en las leyes de Impuesto Sobre la Renta desde 1978.

DERECHOS RESERVADOS

Por consiguiente, la neutralización extintiva de autenticas obligaciones tributarias reciprocas, líquidas y exigibles se permitía disimuladamente bajo una denominación encubierta que, no dudamos sea causa – entre otras- de la confusión terminológica que a este respecto ha complicado el entendimiento y aplicación del instituto de la compensación de obligaciones tributarias (Romero-Muci: 2000, p. 40).

La Compensación respecto al Código Orgánico Tributario de 1982

Desde la redacción inicial del Código Orgánico de 1982, el mecanismo de la compensación se consagro como un medio legal de extinción de obligaciones tributarias, esto es, su procedencia operaba de pleno derecho, o lo que es lo mismo, automáticamente, por simple voluntad de la ley, de encontrarse cubiertos los supuestos de hecho en ella previstos en su procedencia. No era requerida una intervención administrativa previa que declarase o reconociere la consumación tributaria para activar su eficacia extintiva. Así lo consagro el entonces artículo 46 al señalar:

> Artículo 46 del Código Orgánico Tributario de 1982: La Administración Tributaria declara, de oficio o petición de parte, la compensación de los créditos líquidos y exigibles del contribuyente por concepto de tributos y sus accesorios, con las deudas tributarias igualmente liquidas y exigibles, referentes a periodos no prescrito, comenzando por los mas antiguos y aunque prevengan de distintos tributos, siempre que se trate del mismo sujeto activo. También son compensables los créditos por tributos con los que prevengan de multas firmes, en las mismas condiciones establecidas en el encabezamiento de este articulo.

En efecto, la compensación tributaria, como compensación legal, opera de derecho, aun "sin consentimiento de las partes", como enuncia el principio civilista artículo 1332 del Código Civil. El hecho que en materia tributaria se aplica de "oficio o a instancia de parte" es solo una traducción en esta rama del derecho de lo que es la necesidad de excepcionarla en el derecho privado" (Romero- Muci: 2000, p. 41-45).

DERECHOS RESERVADOS

> Artículo 1332 del Código Civil: la compensación se efectúa de derecho en virtud de la ley, y aun sin conocimiento de los deudores, en el momento de la existencia simultánea de las dos deudas, que se extinguen recíprocamente por las cantidades concurrentes.

La Compensación respecto al Código Orgánico Tributario reformado en 1992

La esclarecedora Doctrina Judicial, afirmativa de la operatividad de la compensación tributaria como un medio legal que opera de pleno derecho, cristalizo en la redacción perfeccionada del articulo 64 de la Ley de Impuesto sobre la Renta reformada en 1991, eliminando la referencia a la intervención administrativa para autorizar al contribuyente declaración de rentas; sin embargo, el legislador de esa reforma perpetuo la confusión conceptual consagrada la compensación en cuestión como una "rebaja impositiva" .

Lo propio ocurrió también en la oportunidad de la reforma del Código Orgánico Tributario en 1992, para lo cual la redacción del precepto del mismo articulo 46 hizo expresa la operatividad de pleno derecho de la compensación tributaria (Romero- Muci: 2000,p.46-47).

La Compensación respecto al Código Orgánico Tributario reformado en 1994

A pesar de los meritos del avance reseñado, la inercia del criterio anti-compensación se hizo sentir en la nueva modificación del articulo 46 del Código Orgánico Tributario, en la oportunidad de su reforma en 1994 que, al tiempo de mantener la declaración inicial sobre la operatividad de pleno derecho de la compensación tributaria, contradictoriamente, reinserto la declaración sobre una intervención administrativa dirigida a verificar la consumación de la compensación opuesta, reviviendo la vieja confusión sobre el carácter previo del pronunciamiento administrativo a este respecto del que se hace depender la eficacia extintiva de la compensación.

DERECHOS RESERVADOS

Incluso, en opinión de la propia Administración Tributaria, esta interpreto que con la nueva redacción del articulo 46 del Código Orgánico Tributario reformado en 1994, la compensación ha sido condicionada por el legislador a un pronunciamiento de la Administración, añadiendo que “el crédito no se extingue hasta tanto el órgano administrativo compruebe si el hecho alegado por el contribuyente es cierto”.

Sin embargo, la más reciente jurisprudencia tributaria es enfática al señalar que, ex - articulo 46 del Código Orgánico Tributaria reformado en 1994, la compensación opera de pleno derecho y que no existe ni tiene base legal el pretendido efecto suspensivo que la intervención administrativa supone a objeto de verificar el efecto extintivo de la compensación. Así lo señalo el Tribunal

Superior Cuarto de lo Contenciosa Tributario, en sentencia de fecha 21 de diciembre de 1998 (Romero- Muci: 2000, p. 47-49).

La Compensación respecto al actual Código Orgánico Tributario reformado en el Año 2001

Entre los aspectos positivos de la reforma del Código Orgánico Tributario del año 2001, la ratificación del concepto de compensación de pleno derecho, estableciendo la obligación para el contribuyente, no constitutiva de su derecho, de notificar la compensación opuesta a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio fiscal, dentro de los cinco días hábiles de haber sido realizada.

DERECHOS RESERVADOS

En el COT del 2001, la compensación esta contemplada en el Titulo II de La Obligación Tributaria, del Capitulo V de los Medios de Extinción, en la Sección Segunda, en los siguientes términos:

> Articulo 49: “la Compensación extingue, de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente , por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente liquidas exigibles y no prescritas, comenzando por las mas antiguas, aunque prevengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo, asimismo se aplicara el orden de imputación establecido en los numerales 1, 2 y 3 del articulo 44 de este Código.
>
> El contribuyente o su cesionario podrán oponer la compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas y costas procesales o frente a cualquier reclamo administrativo o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho. El Contribuyente o su cesionario estarán obligados a notificar de la compensación a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio, dentro de los cinco días hábiles siguientes de haber sido opuesta, sin que ello constituya un requisito para la procedencia de la compensación y sin perjuicio de las facultades de fiscalización y determinación que pueda ejercer la Administración posteriormente. La

falta de notificación dentro del lapso previsto, generara la sanción correspondiente en los términos establecidos en el Código".

Es de hacer notar, que además de la derogatoria de infortunado requisito del pronunciamiento - previo o posterior – por parte de la Administración Tributaria sobre la compensación opuesta, previsto en el Código derogado, se elimino el Párrafo Segundo del articulo 46 referido a la recuperación de impuestos en materia de exportaciones, y que el Código de 2001 lo ubica en el Titulo V de la Administración Tributaria del Capitulo III de los Procedimientos en la Sección Octava del Procesamiento de Recuperación de Tributos en los artículos 200 al 207.

DERECHOS RESERVADOS

Por su parte, el Código conserva en la Sección Séptima del citado Capitulo III el procedimiento de repetición de pago, cuya aplicación, de acuerdo con el texto legal y los principios de la lógica jurídica, es una opción del contribuyente cuando no tiene con que compensar, o bien, cuando teniendo deudas compensables, sus créditos no son líquidos, o no son exigibles, por una u otra razón, ya que en caso contrario, operaria la compensación de pleno derecho.

Por último, se conserva el mecanismo de cesión de créditos fiscales, los cuales pueden ser compensados posteriormente por el cesionario, de conformidad con los artículos antes citados (Golia, et al 2002, p. 301-303).

Créditos Fiscales Compensables

También los créditos tributarios susceptibles de compensación, como contrapartida de las deudas de la misma especie, deben ser líquidos, exigibles y corresponder a periodos no prescritos. De tal manera, los créditos fiscales sólo pueden tener por objeto tributos y sus accesorios, incluidos costas procesales. No son compensables los créditos no tributarios aunque sean contra el mismo sujeto activo de obligaciones tributarias. (Romero-Muci 2000, p. 87).

Naturaleza de los Créditos Fiscales Compensados

Los créditos tributarios susceptibles de compensación se originan por repetición de los pagado indebidamente por concepto de tributo, intereses, sanciones y recargos o por devolución de impuestos cuando así lo prevean las normas reguladoras de dichos tributos, tales como la devolución del impuesto al valor agregado a los exportadores, la devolución de los impuestos retenidos en exceso y el drawback en el impuesto de importación, incluso en el caso de la obligación por condena judicial de abonar las costas procesales contra el sujeto activo del tributo (Romero-Muci: 2000, p. 87-88).

DERECHOS RESERVADOS

La Compensación de los Impuestos Indirectos

El 16 de septiembre de 1993 se crea en Venezuela, por primera vez un impuesto indirecto al consumo, no acumulativo, tipo valor agregado, que establece un sistema de compensaciones de créditos fiscales generales por las compras efectuadas a los contribuyentes ordinarios y los débitos fiscales generados por las ventas del propio contribuyente. La compensación general oponible al mismo impuesto, está expresamente prohibida en el párrafo primero del artículo 46 del Código Orgánico Tributario, salvo en la referente a los exportadores, cuyo régimen de excepción ha quedado establecido en el Parágrafo Primero del artículo 46, y en el artículo 37 de la Ley al Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor.

Este sistema establece la posibilidad de la devolución, compensación o cesión de los créditos pagados en virtud de la administración de insumos y materias primas de bienes exportados, cuya tasa es cero. Esta devolución de impuestos se plantea de dos formas:

Una mediante la emisión de certificados especiales los cuales podrán ser empleados en la cancelación de impuestos sobre la renta y sus accesorios tanto del contribuyente como de su cesionario.

La otra, mediante el reintegro del tributo pagado de acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario. En ambos casos, el contribuyente debe efectuar la solicitud a la Administración Tributaria, quien deberá decidir en un plazo no mayor de sesenta (60) días continuos o de cinco (5) días hábiles si el contribuyente ofrece fianzas suficientes, en cuyo caso, de no haber pronunciamiento, el contribuyente queda facultado para realizar la compensación de acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70: 2006, p. 35-36).

DERECHOS RESERVADOS

La Compensación y el Reintegro

La compensación no debe ser confundida con el reintegro y la primera no supone la segunda para que opere al efecto extintivo de la compensación. Esto es así, al menos en nuestra legislación.

La evolución legislativa en materia de compensación tributaria tiene que ver también con el mecanismo de autoliquidación que se ha venido utilizando en el sistema impositivo venezolano. Pudiéremos decir que, si el contribuyente es quien autoliquida sus impuestos qué sentido tiene impedirle que se “autocompense”.

Contrariamente, cuando la liquidación corresponde por ley a la Administración tributaria y recaudado del tributo, el contribuyente no está conforme con el pago efectuado, éste no podrá compensar lo que a su anterior no es liquido, ya que no existe conformidad con relación al monto liquidado. Podrá si, entre otras opciones, solicitar la repetición de lo pagado indebidamente de conformidad con el procedimiento previsto en los artículos 194 al 199 del Código Orgánico Tributario de 2001.

Por su parte, cuando se trate de incentivos a la exportación en materia de IVA, así como en el caso del Dr. Banck, por razones de política fiscal, la legislación prevé que la liquidación de los créditos fiscales a favor del

contribuyente sea realizada, o en última instancia, ratificada por la Administración Tributaria.

Para estos casos, el Código establece el establecimiento de recuperación de tributos que está consagrado en los artículos 200 al 2007 con carácter supletorio. Sin entrar a analizar los fundamentos meta-jurídicos vinculados con estas excepciones a la procedencia de la compensación en materia tributaria, mientas ello sea así, el Estado debe dotar de los recursos legales, técnicos y humanos para que los reintegros se produzcan en los lapsos perentorios. También debe el Estado Sancionar a los funcionarios públicos que actúen con negligencia o abuso castigar severamente a los contribuyentes que utilicen el mecanismo de los incentivos fiscales para defraudar al fisco (Golia et al 2002, p.320-322)

DERECHOS RESERVADOS

La Cesión de Créditos Fiscales

En la Legislación Tributaria existe la modalidad especial de compensación, que viene dada cuando se produce la cesión de créditos tributarios de un contribuyente a otro contribuyente, a los fines de cumplir con la obligación de pagar el tributo, aunque este tenga multas, intereses, costas procesales u otros accesorios. Para ello, lógicamente, tanto el cedente como el cesionario del crédito fiscal, deberán tener un mismo acreedor – deudor para oponer la compensación fiscal con cesión de créditos.

La cesión, según el planteamiento del Código Civil Venezolano (C.C.V.), es un contrato consensual, o sea, se perfecciona desde el momento en que haya el acuerdo de voluntades sobre el objeto y el precio del contrato, aunque no se haya hecho la tradición. Sin embargo, parte de la doctrina que aseguraba que “toda cesión debe hacerse por escrito, bajo pena de nulidad, cualquiera que sea el valor de lo cedido, y aunque ello no conste en instrumento público”.

De esta forma, se nos hace pensar que el contrato de cesión debe ser necesariamente escrito y que es de ahí en donde se perfecciona la cesión, de modo que el documento de cesión adquiriría un valor jurídico mayor que el de los efectos

Por otra parte, para que la cesión de créditos sea sólida y eficaz se requiere entre el cedente y el cesionario, una capacidad que se equipara a la capacidad para la compraventa.

En el Derecho Civil se establece la posibilidad de traspasar un derecho o acción desde que se haya convenido sobre el instrumento y el precio, aunque no haya tradición (artículo 1549). Esta normas de derecho común son de aplicación supletoria en materia tributaria, por orden expresa de los artículos 7º y 8º del Código Orgánico Tributario el reconocimiento de este derecho para el contribuyente se deriva de la inclusión en el código del año 1983 del artículo 47, modificado ligeramente en la reforma del año 1992 (mantenido en su redacción en la reforma de 1994), el cual textualmente reza:

DERECHOS RESERVADOS

> Art. 47. Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable por concepto de tributos y sus accesorios, podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario con el mismo sujeto activo.

En la práctica tributaria, el cedente debe realizar un contrato de cesión donde ambas partes convengan en el precio de los créditos cedidos (siempre a descuento), se identifique claramente el origen de los mismos (numero de declaración, ejercicio fiscal, relación de las retenciones) y la identificación de las partes involucradas del Código Civil es la notificación al Fisco de la cesión realizada, anexando copia del contrato de cesión y las declaraciones que originaron el crédito fiscal (Revista de Derecho Tributario, Carmona. N. 70 – 2006, p.36-38).

Definición de Pagos

Los pagos o también llamada recaudación se aplica especialmente al cobro de contribuciones, impuestos, tasas, multas efectuados por agentes dependientes del estado de la provincia o de los municipios.

Actividad llevada a cabo por el gobierno para proporcionar interés a los fondos públicos.

Es el acto que realiza la autoridad administrativa competente en materia tributaria para constreñir al contribuyente a que pague un determinado tributo.

Cobranza o recepción de fondos o bienes por parte de un agente económico o alguna institución fiscal.

DERECHOS RESERVADOS

Según el Centro de Desarrollo Gerencial (1994) menciona que la recaudación es el conjunto de actuaciones y sistemas necesarios a ser implementados para la realización del ingreso efectivo de los créditos públicos en el tesoro.

Recaudación Efectiva

Es lo que se debe recoger del sistema tributario, la aportación real de los contribuyentes, es decir, la diferencia entre el monto a recaudar y la evasión fiscal (Seniat, 1998).

Recaudación Esperada

Es lo que se ha estimado recaudar del sistema tributario, durante un período determinado (Seniat, 1997).

El Código Orgánico Tributario plantea a través del artículo 40:

“El pago debe ser efectuado por los sujetos pasivos. También puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogará en los derechos, garantías y

privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al sujeto activo por su condición de ente público".

Asimismo, en el artículo 41 del Código Orgánico Tributario:

"El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. El pago deberá efectuarse en la misma fecha en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la ley o su reglamentación establezcan lo contrario. Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 de este Código".

DERECHOS RESERVADOS

"La Administración Tributaria podrá establecer plazos para la presentación de declaraciones juradas y pagos de los tributos, con carácter general para determinados grupos de contribuyentes o responsables de similares características, cuando razones de eficiencia y costo operativo así lo justifiquen. A tales efectos, los días de diferencia entre los distintos plazos no podrán exceder de quince (15) días hábiles"

Según Boedo Curras (2004) "el lugar donde se cancelan lo tributos viene determinado por las oficinas recaudadoras y los bancos comerciales autorizados al efecto.

La fecha de pago la establece la disposición legal y reglamentaria correspondiente.

El monto de los impuestos se cancela en bolívares. Cuando los cálculos se hace en moneda extranjera, en los casos procedentes, el pago tiene que realizarse en bolívares al cambio correspondiente."

A los contribuyentes que no cumplan con los pagos se aplicaran medidas como los cierres de empresas y la clausura de establecimientos por faltas menores en el cumplimiento de deberes formales, las cuales tienen un alto impacto mediático y escaso efecto sobre el nivel de la recaudación tributaria real.

Para muchos analistas el sobre cumplimiento de las metas de recaudación tributaria es más la consecuencia de la subestimación de los ingresos ordinarios no petroleros (tradicional en Venezuela a la hora de elaborar el presupuesto nacional) y de la acelerada recuperación del crecimiento económico a partir del año 2004, fruto de la bonanza de los precios del petróleo en los mercados internacionales. Para otros sin embargo, el mayor logro de la gerencia del SENIAT, es hacer que los venezolanos inicien una conciencia tributaria, así como el mejoramiento de los procedimientos y formas de acción, para hacer más efectivo el pago voluntario y la fiscalización.

DERECHOS RESERVADOS

Artículo 43 Código Orgánico Tributario:

> Los pagos a cuenta deben ser expresamente dispuestos o autorizados por la ley.
> En los impuestos que se determinen sobre la base de declaraciones juradas, la cuantía del pago a cuenta se fijará considerando la norma que establezca la ley del respectivo tributo.
> COT en su Sección cuarta: Del procedimiento de recaudación en caso de omisión de declaraciones" en su Artículo 169
> Cuando el contribuyente o responsable no presente declaración jurada de tributos, la Administración Tributaria le requerirá que la presente y, en su caso, pague el tributo resultante en el plazo máximo de quince (15) días hábiles contados a partir de su notificación.
> En caso de no cumplir lo requerido, la Administración Tributaria podrá mediante resolución exigir al contribuyente o responsable como pago por concepto de tributos, sin perjuicio de las sanciones e intereses que correspondan, una cantidad igual a la auto-determinada en la última declaración jurada anual presentada que haya arrojado impuesto a pagar, siempre que el período del tributo omitido sea anual. Si el período no fuese anual, se considerará como tributo exigible la cantidad máxima de tributo auto-determinado en el período anterior en el que hubiere efectuado pagos de tributos.
> Estas cantidades se exigirán por cada uno de los períodos que el contribuyente o responsable hubiere omitido efectuar el pago del tributo; tienen el carácter de pago a cuenta, y no liberan al obligado a presentar la declaración respectiva.

Operativo

Jornadas especiales a través de las cuales la Administración Tributaria visita al contribuyente para la correspondiente verificación de la declaración presentada (Sanmiguel, 2006).

Definición de Verificación

Verificación es la acción y efecto de probar que una o varias partidas, cuentas, libros o estados financieros son ciertos y exacto (Sanmiguel, 2006).

DERECHOS RESERVADOS

Requerimientos al Sujeto Pasivo

Es aquel obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Es el que esta al cumplimiento de la obligación (Sanmiguel, 2006).

Recibe el nombre de sujeto pasivo, cuando al existir el hecho imponible y en consecuencia la obligación tributaria, surge forzosamente la persona obligada a cumplirla (Boedo Curras, 2004).

Los Sujetos Pasivos: son los contribuyentes o responsables obligados al pago del impuesto y al cumplimiento de las disposiciones establecidas en la respectiva ordenanza, propietaria de un inmueble sea persona natural o jurídica (Moya, 2006).

Citas Programadas

La citación es una comunicación en que se solicita al contribuyente que presente, confirme, aclare, modifique o rectifique su declaración objeto de revisión. El contribuyente tendrá el plazo que le establezca la Administración Tributaria el cual podrá ser hasta por un mes, para presentar su respuesta a través de la cual

mencionara la Ley, doctrina, autoridad y otro cualquier instrumento alegatorio para probar lo dicho o referido (Sanmiguel, 2006).

Procedimiento de Verificación

Según el artículo 172 del Código Orgánico Tributario “La Administración Tributaria podrá verificar las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, a los fines de realizar los ajustes respectivos y liquidar las diferencias a que hubiere lugar.

Asimismo, podrá verificar el cumplimiento de los deberes formales previstos en este código… e imponer las sanciones a que haya lugar”.

DERECHOS RESERVADOS

La Administración Tributaria puede verificar:

1. Las declaraciones presentadas, hacer los ajustes procedentes y liquidar las diferencias posibles.

2. El cumplimiento de los deberes formales y demás disposiciones de carácter tributario; también, los deberes de los agentes de retención y percepción. En cualquier caso, imponer las sanciones procedentes.

La verificación de los deberes formales y los correspondientes de los agentes de retención y percepción pueden efectuarse en las oficinas de la Administración Tributaria o en el establecimiento del contribuyente o responsable.

Según el artículo 174 del COT y en referencia al Monto declarado vs. Monto Ingresado a través de la verificación de las declaraciones presentadas por los contribuyentes, “Las verificaciones a las declaraciones presentadas por los contribuyentes o responsables, se efectuarán con fundamento exclusivo en los datos en ellas contenidos y en los documentos que se hubieren acompañado a la misma y sin perjuicio que la Administración Tributaria pueda utilizar sistemas de información automatizada para constatar la veracidad de las informaciones y

documentos suministrados por los contribuyentes o requeridos por la Administración Tributaria".

En relación a la Posición de la Administración Tributaria en la verificación de la declaración, constata diferencias en los tributos autoliquidados y/o en la cantidad pagada a cuenta de los tributos: según el artículo 175 del Código Orgánico Tributario "en los casos en que la Administración Tributaria, al momento de las verificaciones practicadas a las declaraciones, constate diferencias en los tributos autoliquidados o en las cantidades pagadas a cuenta de tributo, realizará los ajustes respectivos mediante Resolución que se notificará conforme a las normas prevista en este Código".

DERECHOS RESERVADOS

Parágrafo Único: las cantidades liquidadas por concepto de intereses moratorios se calcularán sin perjuicio de las diferencias que resulten al efectuarse el pago del tributo o cantidad a cuenta de tributos omitidos.

Definición de Fiscalización

La fiscalización es el servicio que comprende las medidas adaptadas para que las disposiciones legales sean cumplidas por los contribuyentes (Sanmiguel, 2006).

En el caso de Venezuela, es el derecho que le confiere el Código Orgánico Tributario a la Administración Tributaria de verificar la exacta aplicación de las normas, por parte del sujeto pasivo, dentro del término de prescripción.

Revisión de Documentos

Las facultades de fiscalización plasmadas en el Artículo 129 del Código Orgánico Tributario (2001) podrán desarrollarse indistintamente:

a) En las oficinas de la Administración Tributaria.

b) En el lugar donde el contribuyente o responsable tenga su domicilio fiscal, o en el de su representante que al efecto hubiere designado.

c) Donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.

d) Donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible.

Parágrafo Único: En los casos en que la fiscalización se desarrolle conforme a lo previsto en el literal a) de este artículo, la Administración Tributaria deberá garantizar el carácter reservado de la información y disponer las medidas necesarias para su conservación

DERECHOS RESERVADOS

Comprobación de la Declaración

El principal objeto de la fiscalización es enmendar los errores en que hayan podido incurrir las autoridades competentes a causa de una declaración errónea, incompleta o falsa, y de los cuales puede derivarse algún perjuicio para los intereses del fisco (Sanmiguel, 2006).

Verificación en el Monto Declarado. Según el Código Orgánico Tributario en su artículo 127, “La Administración Tributaria dispondrá de amplias facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pudiendo especialmente:

1. Practicar fiscalizaciones las cuales se autorizarán a través de providencia administrativa. Dichas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general sobre uno o varios períodos fiscales o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible.

2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en este Código, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios, y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.

3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general.

4. Requerir a los contribuyentes, responsables y terceros para que comparezcan antes sus oficinas a dar contestación a las preguntas que se le formulen o a reconocer firmas, documentos o bienes.

5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, en cualquier lugar del territorio de la República.

DERECHOS RESERVADOS

6. Recabar de los funcionarios o empleados públicos de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivos de sus funciones.

7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares y tomar las medidas necesarias para su conservación. A tales fines se levantará acta en la cual se especificarán los documentos retenidos.

8. Requerir copia de la totalidad o parte de los soportes magnéticos, así como información relativa a los equipos y aplicaciones utilizados, características técnicas del hardware o software, sin importar que el procesamiento de datos se desarrolle a través de equipos propios o arrendados o que el servicio sea prestado por un tercero.

9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal que faciliten la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables y que resulten necesarios en el procedimiento de fiscalización y determinación.

10. Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones de este Código, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la

determinación de la Administración Tributaria, cuando se encuentre en poder del contribuyente, responsable o terceros.

11. Requerir informaciones de terceros relacionados con los hechos objeto de la fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones y que se vinculen con la tributación.

12. Practicar inspecciones y fiscalizaciones en los locales y medios de transporte ocupados o utilizados a cualquier título por los contribuyentes o responsables. Para realizarlas fuera de las horas hábiles en que opere el contribuyente o en los domicilios particulares, será necesario orden judicial de allanamiento de conformidad con lo establecido en las leyes especiales, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes de solicitada, habilitándose el tiempo que fuere menester para practicarlas.

DERECHOS RESERVADOS

13. Requerir el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza pública cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones y ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización.

14. Tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundadamente que se ha cometido ilícito tributario, previo el levantamiento del acta en la cual se especifiquen dichos bienes. Estos serán puestos a disposición del Tribunal competente dentro de los cinco (5) días siguientes, para que proceda a su devolución o dicte la medida cautelar que se le solicite.

15. Solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones de este Código".

Definición de Términos Básicos

Administración Tributaria: ente del Estado encargado de la organización, recaudación y control de los impuestos a la venta, al capital, a las sucesiones, las del registro y timbre fiscal y las que recaigan sobre la producción y consumo de

bienes que total o parcialmente la ley reserva al poder Nacional. (Sanmiguel, 2006).

Código: son aquellas leyes que reúnen sistemáticamente y ordenadamente las normas relativas a determinada materia ejemplo: Código Civil, Código de Comercio y Código Orgánico Tributario (Sanmiguel, 2006).

Administración Tributaria: referido al erario o tesoro público. En general, al Sistema Presupuestario de un país en la referente a su Hacienda Pública (Sanmiguel, 2006).

Impuesto: es el recurso percibido por el estado, en forma coactiva, de las personas o entes que obtienen beneficios generales o particulares dentro del ámbito del Estado al cual está sometido por razones políticas, económicas o sociales, sin percibir estos contribuyentes contraprestación inmediata alguna, tratándose de un ingreso destinado a satisfacer las necesidades publicas y los gastos públicos (Sanmiguel, 2006).

DERECHOS RESERVADOS

Obligación Tributaria: surge entre el Estado y las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho, previsto en la ley. La obligación constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales (Sanmiguel, 2006)

Hecho Imponible: es el proceso que conlleva a la cuantificación de la Obligación Tributaria en términos legales (Sanmiguel, 2006)

Sujeto Activo: ente público acreedor del tributo (Sanmiguel, 2006)

Contribuyente: son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica Hechos Imponibles (Sanmiguel, 2006).

Responsable: son los sujetos pasivos que sin tener carácter de contribuyente deben, por disposición expresa de la ley, cumplir con las obligaciones atribuidas a estos (Sanmiguel, 2006).

Compensación: es un modo de extinguir la obligación tributaria que ocurre cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras entre si por derecho propio (Sanmiguel, 2006).

Exigibilidad: el crédito y las deudas deben ser exigibles; ellos excluye las obligaciones sometidas a términos o a condición suspensiva, a menos que ocurra la caducidad del término. No bastará con que el crédito se haya causado, sino que se requiere además que el contribuyente puede exigirle al fisco la cancelación de dichos créditos, sin que este pueda excusarse de tal cumplimiento válidamente (Sanmiguel, 2006).

DERECHOS RESERVADOS

Cesionario del Crédito: es el contribuyente o responsable que recibe por medio de una cesión un crédito fiscal (Sanmiguel, 2006).

Cedente del Crédito: es el contribuyente o responsable que transfiere por medio de una cesión un crédito fiscal (Sanmiguel, 2006).

Sistema de Variables

Definicion Conceptual

Proceso Administrativo de la Compensación

En derecho tributario. Es un modo de extinguir la obligación tributaria, que ocurre cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras entre si por derecho propio. Según Indica Hernández (2008) que la compensación en el ámbito tributario se materializa por medio de equidad, intereses práctico y de economía procesal en materia tributaria federal dicha figura se puede efectuar tratándose de saldos a favor del contribuyente en impuesto como: IVA y otros.

La compensación, como forma de extinción de las obligaciones tributarias, opera una vez que se hace exigible la obligación fiscal (tributos y sus accesorios, multas y costas procesales), caso en el cual el contribuyente, responsable o cesionario puede oponer de pleno derecho los créditos fiscales líquidos exigible y

no prescritos, con el fin de cancelar la deuda pendiente igualmente liquida, exigible y no prescrita. No obstante lo anterior, la compensación es igualmente aplicable frente a las declaraciones administrativas o judiciales respecto a los mismos conceptos (San Miguel, 2006).

Definición Operacional

La variable Proceso Administrativo de la Administración Tributaria se mide a través de los puntajes obtenidos en el instrumento elaborado partiendo de las dimensiones Recaudación, Verificación y Fiscalización.

DERECHOS RESERVADOS

Definicion Conceptual

Medio extintivo de la Obligación Tributaria

"La compensación es un modo de extinguir la obligación tributaria que ocurre cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras entre si por derecho propio. Una vez que se hace exigible la obligación fiscal (tributos y sus accesorios, multas y costas procesales), caso en el cual el contribuyente, responsable o cesionario puede oponer de pleno derecho los créditos fiscales líquidos exigible y no prescritos, con el fin de cancelar la deuda pendiente igualmente liquida, exigible y no prescrita". (Sanmiguel, 2006).

Definición Operacional

Se midió a través de las puntuaciones obtenidas de la aplicación del instrumento "Solicitud de la compensación de diferentes tributos de la empresa Octopus", basado en las dimensiones e indicadores definidos para la variable.

Cuadro 1

Cuadro de Variable

Objetivo General: Analizar el proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, S.A. como contribuyente del IVA			
VARIABLE	**DIMENSION**	**SUB-DIMENSION**	**INDICADORES**
Proceso Administrativo de la Compensación	Trámite Administrativo	Recaudación	- Pagos - Operativos y/o Jornadas
		Verificación	- Requerimientos al sujeto pasivo - Citas programadas
		Fiscalización	- Revisión de Documentos - Comprobación de la declaración - Verificación en el monto declarado
Medio extintivo de la Obligación Tributaria	Proceso de Compensación	Compensación como medio extintivo	- Solicitud de la compensación del mismo tributo - Solicitud de la compensación de diferentes tributos - Multas

Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

DERECHOS RESERVADOS

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Según Arias (2002), define el marco metodológico como el plan básico que se sigue para realizar la investigación.

En esta sección se especifica y justifica el tipo y diseño de investigación que se utilizo para buscar una solución al problema planteado, de igual forma se expone la población y la muestra, las técnicas e instrumentos de recolección de datos y el análisis de los mismos. A continuación, se describen todos los elementos que dieron forma a la investigación.

DERECHOS RESERVADOS

Tipo de Investigación

El tipo de Investigación se refiere a los lineamientos que sigue el investigador para lograr los objetivos propuestos. En este sentido el tipo de investigación a utilizar es “Descriptiva” ya que según Hernández, Fernández y Baptista (2008) “…consisten en describir fenómenos, situaciones, contextos y eventos; esto es detallar cómo son y se manifiesta… buscan especificar las propiedades, las características y procesos de… los procesos que se sometan a un análisis”.

Según Arias (2002) “es una investigación inicial y preparatoria que se realiza para recoger datos y precisar la naturaleza; y sirve para describir diversas pautas”.

En este orden de ideas esta investigación es descriptiva y de campo, según el nivel de conocimiento y profundidad, por cuanto busca tener una idea cabal de un objeto, un hecho o situación, es decir, señala las particularidades de una situación, hecho o fenómeno y tuvo como objeto fundamental presentar el Proceso Administrativo de la Compensación como Medio Extintivo de la Obligación Tributaria

aplicado a los Contribuyentes del IVA ubicados en el municipio San Francisco del Edo Zulia.

Según Bavaresco (1997), los estudios de campo se realizan en el propio sitio donde se encuentra el objeto de estudio, lo cual permite el conocimiento a fondo por parte del investigador, pudiéndose manejar los datos con seguridad.

Por el contrario Chávez (2002), dice que: “Se entiende por Investigación de campo, el análisis sistemático de problemas en la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia, haciendo uso de métodos característicos de cualquiera de los paradigmas o enfoques de investigación conocidos o en desarrollo”.

DERECHOS RESERVADOS

Diseño de Investigación

Según Hernández, Fernández y Baptista (2008), el diseño de investigación “se refiere al plan o estrategia concebida para obtener la información que se desea” (p. 158).

Asimismo, el estudio se apoya en una investigación no experimental transeccional descriptivo, según Hernández, Fernández y Baptista (2008), la cual tiene como objetivo indagar la incidencia de las modalidades o niveles de una o más variables de la población. Son, por lo tanto, estudios puramente descriptivos.

Es transeccional descriptivo, por el simple hecho de que las variables o categorías fueron estudiadas en una situación y ocasión determinada, es decir, es un periodo de tiempo establecido. Así como lo sustenta Hernández, Fernández y Baptista, (2008) “los diseños transeccionales descriptivos recolectan datos en un solo momento, en un tiempo único. Su propósito es describir variables y analizar su incidencia e interrelación en un momento dado (p. 208).

Se puede definir la investigación que se realiza sin manipular deliberadamente las variables. Es decir, se trata de estudios donde no hacemos variar en forma intencional las variables independientes para ver su efecto sobre otras variables.

Realizar el diseño de una investigación significa llevar a la práctica los postulados generales del método científico, planificando una serie de actividades sucesivas y organizadas donde se encuentran las pruebas a efectuar y las técnicas a utilizar para recolectar y analizar los datos. “El diseño es pues una estrategia de trabajo que se determina una vez que ya se ha alcanzado suficiente claridad respecto al problema, orientando y estableciendo las etapas posteriores” Sabino (2000, p.115).

DERECHOS RESERVADOS

El diseño se encarga de señalar al investigador lo que debe hacer para alcanzar sus objetivos de estudio, si el diseño está bien concebido el resultado del estudio tendrá mayores posibilidades de ser válido. No es lo mismo seleccionar un tipo de diseño que otro, cada uno tiene características propias, ya que la precisión de la información obtenida puede variar en función del diseño elegido, Hernández, Fernández y Baptista (2008).

Es no experimental, por ser una investigación donde lo que se hace es observar el fenómeno tal como se da en su contexto natural para luego analizarlos.

Población

Referida a este punto se puede citar a Hernández, Fernández y Baptista (2008), para quien la población es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones.

Chávez (2002), plantea que la población es el conjunto finito e infinito de elementos o unidades de observación que se consideran en un estudio. Indica, de igual forma que la población de un estudio es el universo de la investigación, sobre la cual se pretende generalizar los resultados. Está constituida por características o estratos que permiten distinguir los sujetos, uno de los otros.

En este sentido, en esta investigación la población está constituida por los departamentos de la empresa Octopus, S.A. que están implicados en los cálculos y pago de los tributos que se derivan de sus operaciones regulares, la cual corresponde un universo de dos departamentos constituidos por 6 personas que suministren información sobre el proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, S.A. como contribuyente del IVA.

DERECHOS RESERVADOS

Cuadro N° 2

Distribución de la Población

CARGO	CANTIDAD
Gerente de Administración y Finanzas	1
Jefe de Contabilidad	1
Analistas Contables	2
Analistas de Tesorería	2
TOTAL	**6**

Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

Asimismo, la población se cataloga como accesible ya que al ser de tamaño reducido y al estar ubicada en un área geográfica susceptible de ser abordada por el investigador, es posible desarrollar el estudio sobre la totalidad de los miembros del universo.

En este caso, debido a que la población es bastante pequeña y los métodos de recolección de información no requieren del modelado de prototipos, simulación u eventos costosos, este caso no se selecciona muestra, sino que se trabaja con la población total en estudio, también definida como población censal, lo cual nos garantizará tener la opinión del 100% de la población, sus niveles de conocimiento y

formar una metodología para todos, sin costos altos y con fácil manipulación ya que el numero es bastante pequeño y no requiere de cálculos complejos.

En este sentido, la investigación se abordo utilizando la técnica de censo poblacional, la cual según Tamayo y Tamayo (2004), es la muestra en la cual entran todos los miembros de una población.

Es por ello que según Tamayo y Tamayo (2004), El estudio de la población en su totalidad se denomina Censo, por lo que se hace innecesario obtener una muestra representativa.

DERECHOS RESERVADOS

Técnica de Recolección de Datos

Tal como lo define Tamayo y Tamayo (2004), las técnicas e instrumentos de recolección de los datos es la expresión operativa del diseño de la investigación, la forma como se especificara de manera concreta la investigación.

Según Hernández, Fernández y Baptista, (2008) el recolectar los datos implica elaborar un plan detallado de procedimientos que conduzca a reunir datos con un propósito especifico.

De acuerdo al problema y objetivo formulado, también se empleo la recolección de datos mediante la observación directa, al respecto Chávez (2002) afirma, “La observación engloba todos los procedimientos utilizados en la ciencia, no solo para examinar las fuentes donde se encuentran los hechos y datos objetos de estudios, sino también para tener y registrar estos” (p. 98).

En el presente trabajo de investigación se llevo a cabo la aplicación de un cuestionario para conocer la manera cómo actúa el Proceso Administrativo de la Compensación como medio extintivo de la Obligación Tributaria como contribuyente del IVA, así como cualquier dificultad que se les pueda presentar en la realización de este tipo de actividad.

Descripción del Instrumento

Chávez (2002) afirma que el instrumento es un medio que el investigador utiliza para medir el comportamiento o atributo de la variable, entre ellos se puede mencionar el cuestionario, entrevista, escala de la clasificación.

Para esta investigación se tomo en cuenta el cuestionario, el cual según Hernández, Fernández y Baptista, (2008), “es un instrumento que sirve para recolectar los datos, consistiendo en un conjunto de preguntas respecto de una o mas variables a medir. Las preguntas pueden ser interrogativas, negativas, o afirmativas, además pueden ser abiertas o cerradas” (p. 310).

DERECHOS RESERVADOS

Afirma Chávez (2002), “Los instrumentos de investigación, son los medios que utiliza el investigador para medir el comportamiento o atributos de la variable” (p. 99).

Para efectos del estudio, se utiliza el cuestionario, como instrumento de recolección de datos, que permitió evaluar y precisar el comportamiento de las variables en estudio. Los objetivos y estudio de la operacionalización de las variables suministraron la información requerida para la elaboración de los instrumentos que servirá en la recolección de datos en los cuales se reflejan los objetivos específicos del estudio y los indicadores de la investigación.

En este sentido Chávez (2002), define el cuestionario como, el documento estructurado o no que contiene un conjunto de reactivos (Relativos los indicadores de una variable) y las alternativas de respuesta.

Por otra parte, Chávez (2002) define el cuestionario como el instrumento que establece funcionalmente las consecuencias lógicas de un problema, el cual aunado a las experiencias del investigador y con la ayuda de la literatura especializada, servirá para elaborar las preguntas congruentes con dichas consecuencias lógicas. Las respuestas que se obtengan del cuestionario son los datos que permiten analizar

la situación del fenómeno estudiado y alcanzando objetivos propuestos en la investigación.

Las preguntas aplicadas en el cuestionario son de tipo cerradas o dicotómicas. En total son 26 preguntas correspondientes a las variables “Proceso Administrativo de la Administración Tributaria” y “Compensación como medio extintivo de la Obligación Tributaria”. Las cuales contienen categorías u opciones de respuesta que han sido previamente delimitadas. Es decir, se presentan a los participantes las posibilidades de respuesta, quienes deben limitarse a estas.

DERECHOS RESERVADOS

Validez de instrumento

Hernández, Fernández y Baptista (2008), afirman que toda medición o instrumento de recolección de datos deben reunir requisitos de validez y confiabilidad. La validez está relacionada al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir.

Chávez (2002) señala que en relación con las implicaciones existen cuatro tipos de validez, las cuales son de criterio, de contenido, de construcción y la discriminante. Así mismo, define que la validez de contenido es aquella que no se expresa en términos de índices numéricos, se basa en la necesidad de discernir y de juicios independientes entre expertos.

El instrumento se valido a través de un formato que fue entregado a un grupo de expertos quienes revisaron la pertinencia de los ítems con los objetivos, dimensiones e indicadores. Igualmente estuvieron encargados de evaluar objetivamente el contenido del instrumento.

Así mismo, para la realización de este estudio se atendieron los siguientes pasos:

La técnica de juicio de expertos permitió dar validez al cuestionario, la cual plantea Chávez (2002) como: “Su objetivo principal es determinar la eficiencia con la

cual un instrumento mide el objeto de la investigación. La misma consiste en la revisión lógica del instrumento que se consigue por medio de un grupo de expertos en el campo al que ha de aplicarse". (p. 85)

Como es de referir, permite la revisión del instrumento, con la finalidad de determinar la relación lógica desde el punto de vista conceptual y operacional de la definición de la variable, dimensiones, indicadores y reactivos; para lo cual fueron seleccionadas tres (3) personas del área de estudio y metodología con el fin de lograr asociación entre los objetivos de la investigación para lo cual se construyo una guía de validación.

DERECHOS RESERVADOS

Los resultados dados por los especialistas fueron a través de análisis de forma y fondo tales como: Eliminación de algunos ítems, por considerarlos no necesarios para la investigación; unificación de la redacción de alguno de ellos, estas observaciones se consideraron para la elaboración del instrumento definitivo con la finalidad de que fueran claros y comprensibles para los sujetos a los cuales aplicarían.

De igual manera, la validación garantiza que: El cuestionario guarda relación con los objetivos del estudio; los reactivos permiten capturar la información pertinente que el orden de las preguntas sean las correctas; la relación entre las variables, dimensiones, indicadores y reactivos sean adecuados. Esto garantiza que el cuestionario (según los especialistas) será una herramienta con la cual se podrán alcanzar los objetivos específicos planteados en la investigación.

Confiabilidad

Para el cálculo de la confiabilidad, y basando según lo explican Hernández, Fernández y Baptista, (2008), que la misma es un instrumento de medición se refiere al grado en que su aplicación repetida al mismo sujeto u objeto, se aplicó el coeficiente de Kuder & Richardson porque la variable del instrumento son

dicotómicas ya que se aplicó (Si - No). Para tal fin se utilizo el paquete estadístico SPSS v.10 como herramienta para el cálculo de dicho coeficiente.

El coeficiente de confiabilidad calculado fue de 0,76, lo que indica según la teoría manejada que el instrumento es confiable y puede ser aplicado. Es importante señalar que para alcanzar dicho coeficiente fue necesario sacar del instrumento un ítem, el numero 12. Quedando conformado por un total de 26 ítems.

DERECHOS RESERVADOS

Cuadro Nº 3

Construcción del Instrumento

VARIABLE	DIMENSION	SUB-DIMENSIÓN	INDICADORES	ÍTEMS
Proceso Administrativo de la Compensación	Trámite Administrativo	Recaudación	- Pagos - Operativos y/o Jornadas	1, 2, 3, 4 5, 6
		Verificación	- Requerimientos al sujeto pasivo - Citas programadas	7, 8, 9 10 11, 12
		Fiscalización	- Revisión de Documentos - Comprobación de la declaración - Verificación en el monto declarado	13, 14, 15 16, 17, 18 19, 20
Medio extintivo de la Obligación Tributaria	Proceso de Compensación	Compensación como medio extintivo	- Solicitud e la compensación del mismo tributo - Solicitud de la compensación de diferentes tributos - Multas	21. 22 23 , 24 25 , 26

Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

Procedimiento de la Investigación

Para realizar esta investigación se siguieron los siguientes pasos:

- Se selección del tema.

- Se realizó el planteamiento y formulación del tema.
- Se realizaron los objetivos de la investigación.
- Se determinó la población del estudio.
- Se diseñó el instrumento.
- Se sometió a validación y confiabilidad el instrumento.
- Se seleccionaron los sujetos de investigación.
- Se aplicó el instrumento.
- Se realizó el tratamiento estadístico de los datos de la investigación.
- Se realizó la confrontación teórica con los resultados del estudio.
- Se elaboraron las conclusiones y recomendaciones.

DERECHOS RESERVADOS

Para el objeto de estudio de esta investigación se utilizo la observación mediante encuestas, tomando como instrumento un cuestionario simple conformado por sus ítems de preguntas del tipo cerradas.

En este sentido, Bavaresco (1997) afirma que la observación se puede considerar la técnica de mayor importancia por cuanto es la que conecta al investigador con la realidad, es decir, al sujeto con el objeto o problema.

Asimismo, Bavaresco (1997) afirma que “la técnica de observación mediante cuestionario es elemento que contiene los detalles del problema que se investiga, variable, dimensiones, indicadores, ítems”.

Plan de Análisis de Datos

Para el análisis de los resultados obtenidos a través de la aplicación del instrumento se utiliza la estadística descriptiva específicamente las frecuencias absolutas y relativas (porcentuales).

Luego de recolectados los datos a través del cuestionario aplicado al personal de la empresa Octopus, S.A se elaboro una tabla de datos, con el objeto de facilitar el análisis, lo que permite visualizar las respuestas a las preguntas que

evidencia la información de la variable “Proceso Administrativo de la Administración Tributaria”.

Según Chávez, (2002) “La tabulación de los datos es una técnica que emplea el investigador para procesar la información recolectada, la cual permite lograr la organización de los datos a una variable, indicadores, y reactivos” (p.118).

Esto permitió determinar el logro de los objetivos formulados al inicio de la investigación. En estos, el procesamiento de los datos encontrados en la aplicación de los cuestionarios conducen al logro de los objetivos específicos, para lo cual, se aplico el método de estadística descriptiva.

DERECHOS RESERVADOS

De igual manera, se elaboraron tablas en las cuales se presentan los resultados en relación al Proceso Administrativo de la Administración Tributaria.

Las estadísticas se presentaran en tablas y gráficos de sectores que permitirán mostrar los datos correspondientes a los sujetos evaluados, y a las respuestas emitidas en los reactivos, los cuales se asentaran en forma ordenada.

CAPÍTULO IV

RESULTADOS

Análisis y Discusión de Resultados

DERECHOS RESERVADOS

En el presente capitulo, se analizan y describen los resultados logrados a través de la aplicación del instrumento de medición, elaborado con el objeto de analizar el Proceso Administrativo de la Compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, S.A. como contribuyente del IVA.

En este sentido, el análisis de los resultados representa una de las fases básicas, para orientar la contrastación entre los aspectos teóricos y la realidad, mediante la demostración del nivel de efectividad en relación a los objetivos establecidos, considerando el manejo de la variable de forma coherente; así como verificar la rigurosidad científica. Que previo a la presentación de los resultados, es necesario señalar el objetivo general de la investigación el cual establece: Analizar el proceso administrativo de la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria aplicado a la empresa Octopus, S.A. como contribuyente del IVA.

En relación a esto, para el análisis de los datos obtenidos se utilizo la estadística descriptiva para la elaboración de tablas que resumen las frecuencias absolutas y relativas, esta a su vez demuestran la categoría de la variable, mediante las respectivas dimensiones e indicadores.

Frecuencia absoluta de un valor de la variable, es el número de veces que aparece la misma, en este caso las mediciones, se calculan multiplicando el total de la población por los indicadores que afectan las variables, siendo esto la suma

de frecuencia absoluta es igual al número total de datos, conociendo también que la Frecuencia relativa, es el cociente entre la frecuencia absoluta y el numero de datos, siempre se acumula el total 100%.

Tabla Nº 1

Resumen de Frecuencias Absolutas y Relativas

	SI		NO	
DIMENSION	FA	FR %	FA	FR %
Recaudación	19	53	17	47
Verificación	17	47	19	53
Fiscalización	42	88	6	12
Compensación	17	47	19	53

Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

DERECHOS RESERVADOS

Para el caso específico de la dimensión Recaudación, se trabajo en un universo de seis personas con un total de seis ítems dando como resultado un 53% de respuestas afirmativas y un 47% de respuestas negativas. Los ítems consultados fueron los siguientes:

1. ¿Posee su empresa o ha poseído pagos de cuotas tributarias pagadas en exceso y no compensadas?

2. ¿Esta en conocimiento su empresa de la existencia de jornadas especiales para el análisis de las solicitudes?

3. ¿Considera que estas jornadas deben hacerse en forma periódica?

4. ¿Tiene conocimiento que el requerimiento debe hacerse por escrito?

5. ¿Ha asistido a alguna de las jornadas que lleva a cabo la Administración Tributaria?

6. ¿Ha incurrido su empresa en mora al momento de realizar pagos a la Administración Tributaria?

Gráfica Nº 1



Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

DERECHOS RESERVADOS

Esto indica que los encuestados, velan por cancelar los tributos de forma exacta; sin embargo al momento de la enteracion en lineas generales se ha incurrido en moras. Adicional a esto se constata que los contribuyentes de tributos tienen una amplia informacion fiscal tributaria y esto se genera debido a su interes en la continua actualizacion.

El pago debe efectuarse en el lugar y la forma que indique la ley o en su defecto la reglamentación. El pago deberá efectuarse en la misma fecha en que deba presentarse la correspondiente declaración, salvo que la ley o su reglamentación establezcan lo contrario. Los pagos realizados fuera de esta fecha, incluso los provenientes de ajustes o reparos, se considerarán extemporáneos y generarán los intereses moratorios previstos en el artículo 66 de este Código (Código Orgánico Tributario, 2001).

Igualmente, para el caso de la dimensión Verificación, se trabajo en un universo de seis personas con un total de seis ítems dando como resultado un

47% de respuestas afirmativas y un 53% de respuestas negativas. Los ítems consultados fueron los siguientes:

1. ¿Está en conocimiento de que la Administración Tributaria le exige al contribuyente todos los documentos solicitados en el momento de una verificación?

2. ¿Ha sido visitado por funcionarios del Seniat para verificar la solicitud de compensación?

3. ¿Su empresa ha sido notificada a través de actas de requerimiento para la verificación de la compensación?

4. ¿Ha hecho su empresa caso omiso de una citacion de la Administracion Tributaria?

5. ¿Al momento de su asistencia a la citación la respuesta obtenida ha sido “suficiente” (es decir aclara todos los aspectos citados)?

6. ¿Al momento de su asistencia a la citación la respuesta obtenida ha sido “insuficiente" (es decir no se aclara ninguna de las observaciones citadas)?

DERECHOS RESERVADOS

Gráfica Nº 2



Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

Esta arrojo como resultado la confirmacion acerca del conocimiento de informacion tributaria fiscal por parte de los contribuyentes, asi como también el que la administracion tributaria cumple un control de seguimiento considerable referentes a los pagos recibidos.

Con esto se pudo concluir que el universo encuestado conoce y manejan en su totalidad artículos referentes a la Verificación contemplados en el COT en los cuales reza lo siguiente

“Suficiente: el contribuyente presenta una declaración, rectificada, aclara o aporta más antecedentes que dejan sin efectos todos los aspectos citados originalmente, entonces el SII debe conciliar las observaciones reflejadas en la citación, y asiendo entrega de su documentación mediante el acta de devolución respectiva” (COT 2001).

DERECHOS RESERVADOS

“Insuficiente: con los antecedentes presentados por el contribuyente no se acalara ninguna de las observaciones citadas. En este caso, el servicio procede a practicar las liquidaciones respectivas” (2001).

“También se puede decir que la citación es un medio de fiscalización que contiene los elementos necesarios para que el contribuyente tome un adecuado conocimiento de los fundamentos de hecho y derecho que sustenta las diferencia de impuestos no prescritas que pudieran adeudarse” (COT 2001).

> Artículo 173. En los casos en que se verifique el incumplimiento de deberes formales o de deberes de los agentes de retención y percepción, la administración Tributaria impondrá la sanción respectiva mediante Resolución que se notificará al contribuyente o responsable conforme a las disposiciones de este Código.

Sin embargo en la dimensión de Fiscalización, se trabajo en un universo de seis personas con un total de ocho ítems dando como resultado un 12% de respuestas afirmativas y un 88% de respuestas negativas. Los ítems consultados fueron los siguientes:

1. ¿Conoce la ley de procedimientos escritos que rige la materia en lo concerniente de lo que debe tener el escrito?

2. ¿Ha introducido su empresa algún escrito solicitando reintegro tributario?

3. ¿Está su empresa en conocimiento de que la fiscalización se lleva a cabo sobre base cierta (documentos solicitados)?

4. ¿Esta consciente su empresa que la falta de estos documentos puede ocasionar un retraso?

5. ¿Está su empresa en conocimiento que el funcionario actuante procederá a comprobar la veracidad de los datos basados en la declaración, que reposan en los sistemas de la administración tributaria?

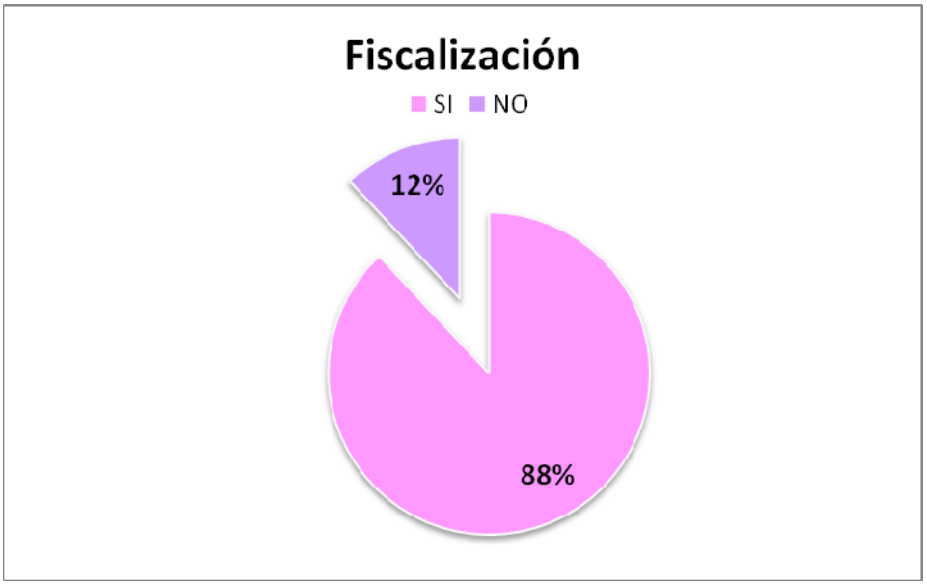
6. ¿Está su empresa consciente que la alteración de algún dato podría ocasionar la anualidad de la petición?

7. ¿Tiene su empresa conocimiento de donde se encuentra el departamento de administración tributaria?

8. ¿Se le entrega al fisco los cálculos de las retenciones del IVA?

DERECHOS RESERVADOS

Gráfica Nº 3



Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

Esta arrojo en lineas generales el amplio conocimineto de los contribuyentes en materia tributaria, igualmente el que las empresas cumplen un control estricto al momento de solicitar reintegros a la Administracon tributaria.

De igual manera se pudo concluir que el universo encuestado conoce y maneja en su totalidad artículos referentes a la Fiscalización contemplados en el COT en los cuales reza lo siguiente:

Artículo 127:

> Numeral 2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en este Código, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios, y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización (Código Orgánico Tributario, 2001).
> Numeral 3. "Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general" (COT 2002)
> Numeral 10. "Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones de este Código, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la determinación de la Administración Tributaria, cuando se encuentre este en poder del contribuyente, responsables o terceros" (COT 2001).
> **Artículo 130**: "Los contribuyentes y responsables, ocurridos los hechos previstos en la Ley cuya realización origina el nacimiento de una obligación tributaria, deberán determinar y cumplir por sí mismos dicha obligación o proporcionar la información necesaria … según lo dispuesto en las leyes y demás normas de carácter tributario" (COT 2001).
> Numeral 4. "Cuando la declaración no esté respaldada por los documentos, contabilidad u otros medios que permitan conocer los antecedentes así como el monto de las operaciones que deban servir para el cálculo del tributo".

DERECHOS RESERVADOS

Ya para concluir la dimensión Compensación, se trabajo en un universo de seis personas con un total de seis ítems dando como resultado un 61% de respuestas afirmativas y un 39% de respuestas negativas. Los ítems consultados fueron los siguientes:

1. ¿Conoce su empresa los trámites para notificaciones de compensación de crédito fiscal?

2. ¿Ha realizado su empresa algún trámite de notificaciones de compensación de créditos fiscales?

3. ¿Alguna vez su empresa ha cedido créditos Fiscales?

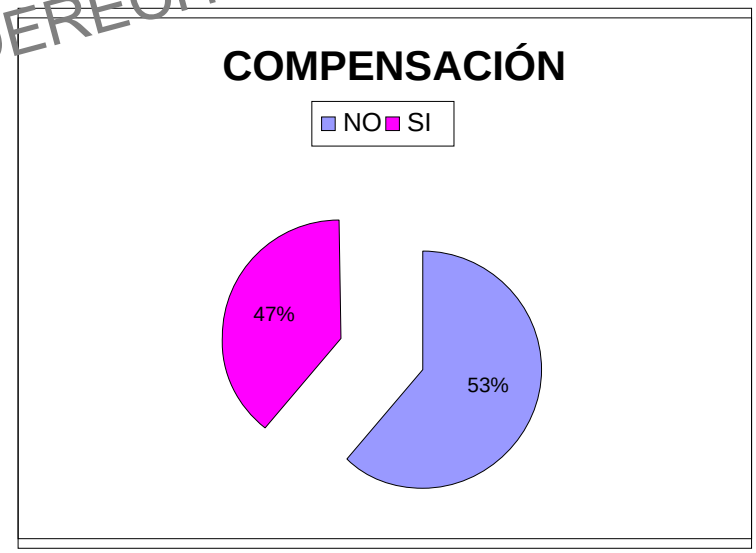
4. ¿Conoce la relación jurídica entre el compensante y el cedente?

5. ¿Ha notificado su empresa a la Administración Tributaria la cesión de créditos fiscales?

6. ¿Su empresa ha sido fiscalizada después de ceder créditos fiscales?

DERECHOS RESERVADOS

Gráfica Nº 4



Fuente: Arteaga, Mendoza (2009)

De esta gráfica se deduce que la empresa está en conocimiento de los trámites de notificaciones de compensación de crédito fiscal, sin embargo no ha tenido la ocasión de ceder estos créditos fiscales por falta de autorización de parte del SENIAT y por ende tampoco ha realizado el trámite posterior a esto.

Todo esto se contempla en el Código Orgánico Tributario del 2001, en el Titulo II de La Obligación Tributaria, del Capitulo V de los Medios de Extinción, en la Sección Segunda, en los siguientes términos:

Artículo 49: “la Compensación extingue, de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente liquidas exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque prevengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo…”

Por último, se conserva el mecanismo de cesión de créditos fiscales, los cuales pueden ser compensados posteriormente por el cesionario, de conformidad con lo antes citado siempre y cuando sea autorizado por el SENIAT.

Para finalizar dando respuesta al objetivo general de ésta investigación el cual reza “Analizar el Proceso Administrativo de la Compensación como medio Extintivo de la Obligación Tributaria aplicado a la Empresa Octopus, S.A.” se puede concluir que el proceso compensatorio por concepto de retenciones no descontadas de las cuotas tributarias del Impuesto al Valor Agregado de años anteriores no prescritos pueden ser compensadas contra Declaraciones de estimadas de Impuesto sobre la Renta de personas jurídicas.

DERECHOS RESERVADOS

CONCLUSIONES

Al finalizar la investigación, las conclusiones del presente trabajo se enfocan en sintetizar los resultados obtenidos al analizar la compensación como medio extintivo de la obligación tributaria:

En relación al primer objetivo especifico, Identificar el trámite administrativo que efectúa la División de Recaudación ante las compensaciones opuestas, podemos concluir que con la política tributaria adoptada por el ente recaudador se ha concientizado el tema tributario en los venezolanos, así como el mejoramiento de los procedimientos y formas de acción, para hacer más efectivo el pago voluntario.

DERECHOS RESERVADOS

Siguiendo con el orden el segundo objetivo específico, conocer el procedimiento de verificación de los créditos fiscales que estima tener el contribuyente. Se puede realizar en diferentes establecimientos bien sea en las oficinas de la Administración Tributaria o en el establecimiento del contribuyente o responsable, en donde se constata el cumplimiento de los deberes formales y demás disposiciones de carácter tributario; también, los deberes de los agentes de retención y percepción. En cualquier caso, imponer las sanciones procedentes.

Asimismo, en el tercer objetivo especifico el cual se trata del procedimiento de fiscalización de los créditos fiscales acorde a lo establecido en el Código Orgánico Tributario de 2001, ya sabiendo que el proceso de fiscalización es el servicio que comprende las medidas adaptadas para que las disposiciones legales sean cumplidas por los contribuyentes. Esta pudiera desarrollarse en las oficinas de la Administración Tributaria, y la misma deberá garantizar el carácter reservado de la información y disponer las medidas necesarias para su conservación.

De igual manera en el cuarto y último objetivo el cual es verificar el proceso de compensación como medio de extinción de la obligación tributaria acorde a lo

establecido en el Código Orgánico Tributario, se pudo apreciar que el conocimiento del personal que labora en la empresa es bastante bueno, y se percibe de manera notoria todo esto a pesar de que hasta la fecha el SENIAT no le ha otorgado la potestad de ceder los créditos fiscales de la empresa está en conocimiento de los procesos que se requieren; sin embargo les ha permitido compensar retenciones compensadas.

DERECHOS RESERVADOS

RECOMENDACIONES

Tomando en cuenta la situación económica, política y social que ha atravesado el país en las dos últimas décadas donde cada día los contribuyentes poseen menos liquidez monetaria, es necesario difundir, recomendar y educar al contribuyente acerca del uso de la Cesión de crédito y la compensación como las figuras jurídicas a través de las cuales se pueden extinguir obligaciones sin mayores complicaciones. Figuras estas que se encuentran tipificadas en el COT, como mecanismo de pago sin necesidad del desembolso de dinero, lo que representa una garantía a la seguridad personal y a las relaciones comerciales entre los sujetos pasivos de la obligación tributaria.

DERECHOS RESERVADOS

En vista de esto y en referencia al primer objetivo el cual es Identificar el trámite administrativo que efectúa la División de Recaudación antes las compensaciones opuestas se recomienda que se tomen las previsiones necesarias para que la enteración del impuesto se realice según lo establecido en el calendario planteado por el SENIAT según lo establecido en la Providencia Administrativa sobre el calendario de sujetos pasivos especiales y agentes de retención.

En cuanto al segundo objetivo, en el cual se plantea conocer el procedimiento de verificación de los créditos fiscales que estima tener el contribuyente se recomienda que así como se capto el nivel de conocimiento en relación con las normativas tributarias, se enfocara en un alto nivel de atención al momento de la realización de las declaraciones del impuesto para así evitar eximirse de posibles errores al momento que el ente Administrativo realice la verificación de los datos.

De igual manera en relación al tercer objetivo el cual reza Comparar el procedimiento de fiscalización de los créditos fiscales acorde a lo establecido en el Código Orgánico Tributario de 2001 se recomienda que la empresa haga los

cálculos de forma tal que no sea necesario el enmendar posibles errores en que hayan podido incurrir a causa de una declaración errónea, incompleta o falsa, y de los cuales puede derivarse algún perjuicio para los intereses del fisco y para los intereses de la empresa como tal.

Ya para concluir en relación al cuarto objetivo el establece el verificar el proceso de compensación como medio de extinción de la obligación tributaria acorde a lo establecido en el Código Orgánico Tributario se propone que la empresa este en continuo contacto con la División y tenga a mano toda información que permitirán demostrar a la misma el exceso de retenciones descontadas que solo se pueden reflejar en los libros de la empresa si ningún valor añadido para las mismas.

DERECHOS RESERVADOS

Adicional a esto se espera que esta investigación sea de provecho no solo para los investigadores actuales sino para futuros investigadores sobre temas relativos a este.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Andrade, J. (2000). Compensación *Tributaría de Impuesto Sobre La Renta y la Recaudación Esperada de los Contribuyentes Especiales del SENIAT en Ciudad Ojeda.* Tesis de Grado. Maestría en Gerencia Tributaria. Universidad Dr. Rafael Belloso Chacín. Maracaibo.

Arias Velazco, J y Sartorio Albalat, S. (2002). *Procedimientos Tributarios.* Madrid: Ediciones Jurídicas y Sociales Marcial Pons.

Arocha, M. (1996). *El Sistema de Contribuyentes Especiales. Una Estrategia para la modernización de la Administración Tributaria.* Caracas: El Sistema Tributario Venezolano. Instituto de Estudios Jurídicos del estado Lara. Caracas.

Baudrit, D (1999). *Los Contratos Traslativos del Derecho Privado.* San José, Costa Rica: Editorial Juricentro.

Bavaresco, A. (1994). *Proceso Metodológico en la Investigación.* Como hacer un Diseño de Investigación. Ediluz. Maracaibo.

Bavaresco de P. (1997). Proceso Metodológico de la investigación. Caracas: Mc Graw-Hill (2º Edición), Caracas.

Belisario, H. (2002). *Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario,* Editorial Astrea.

Boedo, Curra. (2004). *Introducción a la investigación educativa.* Maracaibo: Ars Grafica.

Bunge, M. (1994). La Investigación Científica. Editorial Ariel. Barcelona.

Cabanellas, G. (1989). *Diccionario Enciclopédico de Derecho Usual.* Buenos Aires: Editorial Heliasta. Vigésima Primera Edición.

Candal, M. (2005). *Régimen impositivo aplicable a sociedades en Venezuela.* Caracas: Publicaciones UCAB.

Carmona, J. y Melone, M. (1977). *Régimen de recuperación de Créditos Fiscales por parte del Contribuyente Exportador en el Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor.* Tributum III. Universidad Católica del Táchira. Enero – Junio.

DERECHOS RESERVADOS

Casas, C. (1946). *Obligaciones Civiles.* Caracas. Artes Graficas Sera, C.A. Tomo II.

Chávez, N. (2002). *Introducción a la Investigación Educativa.* Venezuela. Editorial ARS.

Código Orgánico Tributario. Gaceta Oficial No. 37.305. Octubre 17,2001. Caracas, Venezuela.

Código Civil Venezolano (1982). Gaceta Oficial N° 2.990 de fecha 26-07-1982.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Gaceta Oficial N° 36.860 de fecha 30-12-1999. Caracas.

Díaz, H. y otros (1995). *Procedimiento Tributario.* Ley N° 11.683. Buenos Aires Ediciones Macchy.

Fernández (1997). *La Compensación Tributaria antecedentes y estado actual.* Cuaderno de Estudios Empresariales. ISSN 1131-6985 No. 7.

Fermin, F. y Golia, A. (2002). *Estudios sobre el Código Orgánico Tributario*. Caracas: Editorial Livosca.

Franco, R. (2001). *Derecho Tributario.* Madrid: Ediciones Civitas.

Godoy de Faria, A. (2000). *Análisis de la Sesión de Créditos en los contribuyentes Especiales para oponer la Compensación como medio de extinción en las Obligaciones Tributarias.* Trabajo de grado. Maestría en Gerencia Tributaria. Universidad Rafael Belloso Chacín. Maracaibo.

Golia Amadio, (2004) Revista del Tribunal federal de Justicia Fiscal y Administrativa.

Gutiérrez, L. (2006). *Compensación, reintegro y cesión de créditos fiscales.* Trabajo de grado. Maestría en Gerencia Tributaria. Compensación, reintegro y cesión de créditos fiscales

Hernández S., Fernández, C. y Baptista, L (2008). *Metodología de la investigación.* Colombia: Mc Graw Hill

Ley de Impuesto sobre la Renta. Gaceta Oficial de la República de Venezuela, 5023, Diciembre 18, 1995

Maduro, E. y Pittier, E. (2003). *Curso de obligaciones Derecho Civil III*. Caracas (Venezuela): Universidad Católica Andrés Bello.

DERECHOS RESERVADOS

Méndez, C. (2008). *Metodología.* Colombia: McGraw Hill. Interamericana, S.A.

Millani, A. (2000). Obligaciones Civiles II. Falcón: Editora y Distribuidora el Guay, SRL.

Moya, E. (2006). *Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario.* Editorial Mobilibros.

Pons, J. (2000). Análisis de la prescripción de la obligación tributaria en la recaudación fiscal del Seniat Tributos Internos Región Zuliana. Trabajo de grado. Maestría en Gerencia Tributaria. Universidad Rafael Belloso Chacín. Maracaibo.

Resolución No. 32.Gaceta Oficial No. 4.881 marzo 29,1995.Caracas. Revista de Derecho Tributario N. 70, 2006. Seniat.

Romero-Mucci (2000) *Mitos y Realidades de la Compensación Tributaria.* Caracas. Editorial Sentido.

DERECHOS RESERVADOS

SanMiguel, S. (2006). *Diccionario de Derecho Tributario*. Editorial Lizcalibros, C.A.

SENIAT (1998). *Instructivo de Compensación de Créditos Fiscales.*

Tamayo, y Tamayo M. (2004). *El proceso de la Investigación Científica.* Fundamentos de la investigación (6º Edición). México: Lisuma.

Vigilanza, A. (1995). *La Recuperación de créditos fiscales provenientes del ICSVM por los contribuyentes exportadores.* Revista de Derecho Tributario Nº 68, Caracas.

ANEXOS

DERECHOS RESERVADOS

DERECHOS RESERVADOS

ANEXOS A

INSTRUMENTO

ITEM	DESCRIPCION	SI	NO	DIMENSIONES
1	¿Posee su empresa o ha poseído pagos de cuotas tributarias pagadas en exceso y no compensadas?			1
2	¿Esta en conocimiento su empresa de la existencia de jornadas especiales para el análisis de las solicitudes?			1
3	¿Considera que estas jornadas deben hacerse en forma periódica?			1
4	¿Tiene conocimiento que el requerimiento debe hacerse por escrito?			1
5	¿Ha asistido a alguna de las jornadas que lleva a cabo la Administración Tributaria?			1
6	¿Ha incurrido su empresa en mora al momento de realizar pagos a la Administración Tributaria?			1
7	¿Está en conocimiento de que la Administración Tributaria le exige al contribuyente todos los documentos solicitados en el momento de una verificación?			2
8	¿Ha sido visitado por funcionarios del Seniat para verificar la solicitud de compensación?			2
9	¿Usted ha sido notificado a través de actas de requerimiento para la verificación de la compensación?			
10	¿Ha hecho su empresa caso omiso de una citación de la Administración Tributaria?			2
11	¿Al momento de su asistencia a la citación la respuesta obtenida ha sido “suficiente” (es decir aclara todos los aspectos citados)?			2
12	¿Al momento de su asistencia a la citación la respuesta obtenida ha sido “insuficiente" (es decir no se aclara ninguna de las observaciones citadas)?			2
13	¿Conoce la ley de procedimientos escritos que rige la materia en lo concerniente que debe tener el escrito?			3
14	¿Ha introducido usted algún escrito solicitando reintegro tributario?			3
15	¿Está usted en conocimiento de que la fiscalización se lleva a cabo sobre base cierta (documentos solicitados).?			3
16	¿Esta consciente su empresa que la falta de estos documentos puede ocasionar un retraso?			3
17	¿Está su empresa en conocimiento que el funcionario actuante procederá a comprobar la veracidad de los datos basados en la declaración, que reposan en los sistemas de la administración tributaria?			3
18	¿Está su empresa consciente que la alteración de algún dato podría ocasionar la anualidad de la petición?			3
19	¿Tiene su empresa conocimiento de donde se encuentra el departamento de administración tributaria?			3
20	¿Se le entrega al fisco los cálculos de las retenciones de ISLR?			3
21	¿Conoce su empresa los trámites para notificaciones de compensación de crédito fiscal?			4
22	¿Ha realizado su empresa algún trámite de notificaciones de compensación de créditos fiscales?			4
23	¿Alguna vez su empresa ha cedido créditos Fiscales?			4
24	¿Conoce la relación jurídica entre el compensante y el cedente?			4
25	¿Ha notificado su empresa a la Administración Tributaria la cesión de créditos fiscales?			4
26	¿ Su empresa ha sido fiscalizada después de ceder créditos fiscales?			4

DERECHOS RESERVADOS

ANEXOS B

DERECHOS RESERVADOS

Anexo 1. BASE DE DATOS

	ITEM																									
SUJETO	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0
2	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0
3	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	1	0

Fuente: Arteaga, Mendoza(2009)

SI = 1

NO = 0

DERECHOS RESERVADOS

Anexo 2. RESULTADOS DE LA ENCUESTA

	ITEM																									
SUJETO	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16	17	18	19	20	21	22	23	24	25	26
1	0	1	1	1	1	0	1	1	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0
2	0	0	0	1	1	1	1	1	0	0	0	1	1	1	0	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0
3	0	1	1	1	1	0	1	1	1	0	1	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	0
4	0	1	1	0	0	1	1	0	1	0	0	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	1	0	1	0	0
5	0	1	1	0	0	1	1	0	0	0	0	0	1	0	0	1	1	1	1	0	1	1	0	1	0	0
6	0	1	1	0	0	0	1	1	0	0	0	1	0	1	1	1	1	1	1	0	1	1	0	1	0	0

Fuente: Arteaga, Mendoza(2009)

SI = 1

NO = 0

Anexo 3. FECHA DE PAGO RETENCIONES DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

a. Practicadas entre los días 01 al 15 ambos inclusive de cada mes

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0	20	19	17	16	20	17	27	20	16	22	18	17
1	21	18	18	22	21	16	21	18	24	21	17	16
2 y 3	26	20	24	21	18	23	17	25	17	23	20	16
4 y 5	19	16	25	23	19	25	16	24	21	20	19	18
6 y 7	16	17	16	20	26	19	20	21	22	19	16	21
8	22	26	23	24	22	18	22	19	23	26	23	18
9	23	25	20	17	27	22	23	17	18	16	24	21

b. Practicadas entre los días 16 y el ultimo, ambos inclusive de cada mes

RIF	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0	07	05	10	07	05	02	07	11	08	07	03	10
1	08	10	05	08	06	03	02	06	03	08	04	09
2 y 3	09	09	06	13	07	04	03	07	10	09	05	02
4 y 5	02	02	09	14	08	05	06	10	07	05	06	11
6 y 7	06	03	02	06	11	08	10	12	04	02	09	03
8	12	04	03	02	12	09	08	04	09	06	11	08
9	13	06	04	03	04	10	09	05	02	13	10	04

Fuente: SENIAT

DERECHOS RESERVADOS

Cuadro No .3
ANALISIS DE CONFIABILIDAD - ESCALA ALFA

Coeficientes de Confiabilidad

N° de Casos	N° de Items
3	20

Alfa	0,7819

DERECHOS RESERVADOS

Cuadro No .3
ANALISIS DE CONFIABILIDAD - ESCALA ALFA

Coeficientes de Confiabilidad

N° de Casos	N° de Elementos
3	26

Alfa	0,760