



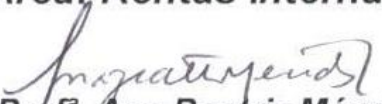
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida – Venezuela

A C T A

En la ciudad de Mérida, a los once días del mes de abril de 2011, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores Ana Beatriz Méndez, María Silguero y Manuel Aranguren, en su condición de miembros del Jurado, designados por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables celebrado el 28 de septiembre de 2010, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Especialización en Ciencias Contables Mención: **TRIBUTOS**, para conocer del Trabajo Especial de Grado presentado por la estudiante de Postgrado **DORYS COROMOTO SULBARAN RANGEL** titular de la **C. I. V- 10.719.330** como credencial de mérito para optar al grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN: TRIBUTOS** **ÁREA: Rentas Internas.**

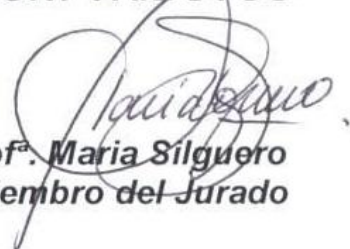
Reunido el Jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo Especial de Grado **“DIAGNÓSTICO DEL RIESGO FISCAL DE LA UNIVERSIDAD DE LOS ANDES EN MATERIA DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo Especial de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **ESPECIALISTA EN CIENCIAS CONTABLES MENCIÓN: TRIBUTOS** **Área: Rentas Internas.**


Prof.^a Ana Beatriz Méndez
Tutora - Coordinadora




Prof. Manuel Aranguren
Miembro del Jurado


Prof.^a Maria Silguero
Miembro del Jurado

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIDAD EN RENTAS INTERNAS
MENCIÓN TRIBUTOS

**“DIAGNÓSTICO DEL RIESGO FISCAL DE LA UNIVERSIDAD DE LOS
ANDES EN MATERIA DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA
RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**

Mérida, Julio de 2010

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ESPECIALIDAD EN RENTAS INTERNAS
MENCIÓN TRIBUTOS

**“DIAGNÓSTICO DEL RIESGO FISCAL DE LA UNIVERSIDAD DE LOS
ANDES EN MATERIA DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA
RENTA E IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**

**Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Especialista en Ciencias
Contables. Área: Rentas Internas. Mención: Tributos.**

Autora: Dorys Sulbarán de Di Persio
Tutora: Prof. Ana Beatriz Méndez
Jurado: Prof. Manuel Aranguren
Prof. María Silguero

Mérida, Julio de 2010

Dedicatoria

Hoy al final de este camino quiero darle gracias a mi Padre Celestial y a la Virgen Santísima, por guiarme siempre en el mejor camino, darme salud y paciencia para alcanzar mis metas y por permitirme dedicar estas líneas a quienes forman parte de mi vida.

A mis amados hijos Andrea, Lawrence y Adrian, por su paciencia y por enseñarme a enfrentar los obstáculos con alegría, les dedico este logro como símbolo de perseverancia y de que no hay obstáculos infranqueables en la vida, solo nuestras propias limitaciones.

A mi amado esposo Roberto por todo tu amor, comprensión y estar siempre a mi lado cuando más lo necesite. Gracias por creer en mí.

A mi mamá por tu apoyo siempre incondicional.

A mi papá, hermanos, y sobrinos por acompañarme en todos los momentos importantes.

A mi familia y amigos que me estimularon a seguir adelante.

A ustedes mi más profundo agradecimiento.

Dorys.

INDICE GENERAL

	pp.
LISTA DE CUADROS	vii
LISTA DE GRAFICOS.....	x
RESUMEN.....	xi
INTRODUCCIÓN.....	1
 CAPÍTULO I	
PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	3
Objetivo general.....	7
Objetivos específicos.....	8
Justificación de la investigación.....	8
Alcance de la investigación.....	9
 CAPÍTULO II	
MARCO TEÓRICO.....	11
Breve reseña historia de la Universidad de Los Andes.....	11
Antecedentes relacionados con la investigación.....	12
Bases teóricas.....	13
Bases legales.....	33
 CAPÍTULO III	
MARCO METODOLÓGICO.....	79
Modalidad de la investigación.....	79
Tipo de investigación.....	81
Caso de estudio.....	82
Unidades e informantes claves	86
Técnicas e instrumentos de recolección de datos.....	88
Validación del instrumento.....	91
Técnicas de análisis de resultados.....	91

CAPÍTULO IV

Presentación y análisis de los resultados.....	93
--	----

CAPÍTULO V

Conclusiones.....	152
-------------------	-----

Recomendaciones.....	162
----------------------	-----

Referencias.....	164
------------------	-----

Anexos

LISTA DE CUADROS

CUADRO	PP
1 Categorías diagnósticas.....	78
2 Unidades desconcentradas núcleo Mérida.....	85
3 Identificación y distribución del instrumento a aplicar.....	90
4 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	96
5 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	98
6 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	99
7 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	100
8 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	101
9 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	102
10 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	103
11 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	104
12 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	105
13 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	106
14 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	106
15 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	107
16 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	107
17 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	108
18 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	109
19 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	109
20 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	110
21 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	110
22 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	111
23 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	112
24 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	113

25 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	114
26 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	115
27 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	116
28 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	117
29 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	119
30 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	120
31 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	121
32 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	122
33 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	123
34 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	124
35 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	126
36 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	126
37 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	126
38 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	126
39 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	127
40 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	127
41 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	128
42 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	129
43 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	129
44 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	130
45 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	130
46 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	131
47 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	132
48 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	135
49 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	137
50 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	137
51 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	138
52 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	138
53 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	139
54 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	139

55 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	140
56 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	141
57 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	142
58 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	142
59 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	143
60 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	144
61 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	144
62 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	145
63 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	145
64 Cuadro demostrativo (de Resultados).....	146

LISTA DE GRAFICOS

	pp.
GRAFICO	
1 Diseño de la investigación.....	80
2 Operatividad presupuestaria en la ULA.....	83

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
ÁREA: RENTAS INTERNAS. MENCIÓN TRIBUTOS
MÉRIDA - VENEZUELA

**“DIAGNÓSTICO DEL RIESGO FISCAL DE LA UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
EN MATERIA DE RETENCIONES DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA E
IMPUESTO AL VALOR AGREGADO”**

Autora: Dorys Sulbarán de Di Persio
Tutora: Prof. Ana Beatriz Méndez
Fecha: Julio 2010

RESUMEN

La presente investigación tiene como propósito realizar un diagnóstico del riesgo fiscal en la Universidad de Los Andes en los procesos de retención de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, en su condición de agente de retención, justificándose la misma dada la necesidad de determinar las disfunciones que pudieran generar responsabilidades, sanciones e intereses derivados del incumplimiento de los deberes inherentes a su condición. De acuerdo con las características del problema estudiado, la investigación adopta la modalidad cualitativa, al procurar entender profundamente la realidad estudiada. Atendiendo a las estrategias utilizadas por la investigadora, el estudio es de campo, basado en una revisión documental y en la aplicación de cuestionarios a informantes claves, siendo de tipo diagnóstico. Los resultados obtenidos a través de la aplicación de los instrumentos permitió dar cumplimiento a los objetivos planteados, detectando disfunciones que generan un riesgo fiscal en la institución, situación que debe ser considerada por las máximas autoridades universitarias a fin dar el estricto cumplimiento a sus deberes y obligaciones tal y como lo establece la legislación venezolana. **Descriptores:** proceso, retención, disfunción y riesgo fiscal.

INTRODUCCIÓN

El sistema tributario venezolano tiene un objetivo general, preestablecido y común a muchos otros sistemas tributarios, que es sufragar los gastos del Estado a la vez que procurar la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. Al respecto, señala Ciarlo y San Martín (2002), que existirá un sistema tributario sólo cuando un conjunto de impuestos que guarden relación entre sí de manera coherente y se hayan derivado de sus mismos principios básicos, coexistan armónicamente generando así una relación jurídico tributaria, entre el Estado y el soberano.

En tal sentido la relación jurídica tributaria es pues, el vínculo jurídico entre el ente público como acreedor tributario, y el sujeto pasivo quien puede tener la condición de contribuyente (generador de ese supuesto legal) o responsable (aquellos que sin tener la condición de contribuyentes, deben cumplir la obligación atribuida a este).

En este orden de ideas, las universidades nacionales han sido designadas por el Estado como responsables del Impuesto Sobre La Renta (ISLR) y el Impuesto al Valor Agregado (IVA), en calidad de agentes de retención. De este vínculo jurídico, no escapa la Universidad de Los Andes (ULA), por lo cual se requiere diagnosticar el riesgo fiscal en el proceso de retenciones de impuesto que se lleva a cabo en la universidad.

En la legislación venezolana, el agente de retención, tiene asignados deberes u obligaciones, cuyo incumplimiento genera sanciones previamente establecidas en el Código Orgánico Tributario (COT), realidad en virtud de la cual se pretenden determinar las disfunciones existentes en el proceso de retenciones del ISLR e IVA, a fin de concluir sobre el riesgo fiscal y sugerir correctivos acordes con el cumplimiento de las exigencias dispuestas en materia tributaria, en caso de ser necesario.

El desarrollo de la investigación comprende el planteamiento del problema, el objetivo general y los objetivos específicos, así como la justificación y el alcance, todo lo cual se presenta en el Capítulo I.

Por su parte, el Capítulo II, intitulado marco teórico, contiene los antecedentes de la investigación, y el basamento teórico-legal que sustenta el estudio, con el respectivo cuadro de categorías diagnósticas.

En el Capítulo III, se desarrollan los aspectos metodológicos, describiendo suficientemente la modalidad de la investigación, el tipo, caso de estudio, las técnicas e instrumentos de recolección de datos y las técnicas de análisis de resultados, y lo relativo a la validación del instrumento.

En el Capítulo IV, se presentan los resultados obtenidos de la aplicación de los instrumentos dando respuesta a los objetivos específicos planteados en la investigación.

Por último el Capítulo V, contiene las conclusiones derivadas del análisis de los resultados de cada objetivo específico y las conclusiones referidas a problema objeto de estudio.

CAPÍTULO I

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Los sistemas tributarios forman parte indiscutible de las finanzas públicas en el mundo, sin embargo, cada sistema tributario es distinto a otro, dada la discrecionalidad de los Estados para la adopción de los tributos, atendiendo en todo caso a sus condiciones económicas, políticas, sociales, tradiciones, ubicación geográfica e impacto económico.

Los tributos pueden contribuir significativamente a la economía de un país, pues en general a través de ellos el Estado en virtud de una ley exige una prestación con el propósito de coadyuvar con los gastos públicos y satisfacer los fines que le son propios, por lo que el aumento de los mismos producirá un incremento en el nivel de renta nacional y en caso de una reducción tendrá un efecto contrario.

Partiendo de que toda sociedad se constituye con el objetivo de lograr un fin común, se establecen las normas que han de regir su funcionamiento conjuntamente con los organismos que sean necesarios para la realización de este fin colectivo. La Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), contiene los estatutos que rigen el funcionamiento del país, incluyendo el sistema tributario, sus principios y basamento legal. En relación con el sistema tributario, Ríos (2003) expone que Venezuela fue hasta principios de los años 90, uno de los países con más baja carga impositiva, debido a que sus principales ingresos eran derivados primordialmente de la renta petrolera, por lo cual no habían tomado real importancia los ingresos que pudieran percibirse a través de la tributación no petrolera.

No obstante desde hace algunos años el Estado ha realizado esfuerzos para alcanzar su modernización, procurando soluciones a la grave crisis del sistema

de las finanzas públicas, no sólo a través de la reformulación y fortalecimiento del sistema tributario, sino además por medio de la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional, Estatal y Municipal.

En virtud de lo anterior se estructuró en el país un programa de reforma tributaria, dotando al Estado de un servicio de formulación de políticas impositivas y de administración tributaria, cuya finalidad declarada por el primer Superintendente Nacional Tributario en el año 1996 (citado por Ríos) consistía en “reducir drásticamente los elevados índices de evasión fiscal y consolidar un sistema de finanzas públicas, fundamentado básicamente en los impuestos derivados de la actividad productiva y menos dependiente del esquema rentista petrolero”.

Ese cambio tan relevante se logró a través de la creación del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria, hoy en día Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante decreto presidencial Número 310 de fecha 10 de agosto de 1994 el cual constituye un servicio con autonomía financiera y funcional, que opera en atención a las previsiones respectivas del Código Orgánico Tributario.

Posteriormente el Estado propició una creciente e intensiva reforma tributaria, incorporando innovadoras políticas impositivas y dotando a la Administración Tributaria de amplias facultades, atribuciones y funciones, fortaleciendo el control fiscal a través del sistema de retenciones como instrumento recaudatorio que garantiza el cumplimiento de la obligación tributaria y disminuye la evasión fiscal.

Tradicionalmente la retención ha constituido un eficiente mecanismo de recaudación tributaria, cuya operatividad es posible gracias a la designación de los agentes de retención, definidos como las personas designadas por la ley o por la administración tributaria, previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por actividades privadas, interviene en actos u operaciones en los cuales debe efectuar la retención del tributo, de conformidad con lo establecido en el artículo 27 del Código Orgánico Tributario.

El agente de retención constituye una categoría del sujeto pasivo en condición de responsable, y a pesar de no tener el carácter de contribuyente, debe cumplir con las obligaciones previstas para ellos.

Ahora bien, dados los beneficios que genera la incorporación de las retenciones de impuesto y las experiencias exitosas en otros países como mecanismos de recaudación, el Estado Venezolano incorporó dicha figura en el caso del ISLR, desde que se promulgó la primera ley en Gaceta Oficial número 20.851 del 17 de julio de 1.942, entrando en vigencia el día primero de enero de 1943, y en el caso del IVA, desde la emisión de las providencias administrativas 1.454 y 1.455, publicadas en Gaceta Oficial N° 37.585 en fecha 05 de diciembre de 2002, con entrada en vigencia el 1er. día del segundo mes calendario luego de su publicación.

En la actualidad los agentes de retención a los efectos del ISLR, son designados por la ley creadora del tributo, en concordancia con el decreto 1.808, el cual regula la materia. Por su parte, en lo que respecta al IVA los agentes de retención designados por la Administración Tributaria son los contribuyentes especiales y los entes públicos, en sus distintas manifestaciones, encontrándose vigentes al respecto las providencias administrativas N° SNAT/2005/0056-A y N° SNAT/2005/0056, respectivamente, las cuales derogaron las descritas en el párrafo anterior.

Atendiendo a las disposiciones previstas en la normativa antes mencionada, las universidades nacionales se han constituido en agentes de retención de ambos impuestos, contribuyendo así con las labores de recaudación y control conferidas a la administración tributaria por disposición legal, poniendo de manifiesto además su servicio a la nación en cumplimiento a lo previsto en el artículo 2 de la Ley de Universidades.

En lo que atañe a sus múltiples relaciones e integraciones, las universidades venezolanas, han enmarcando su funcionamiento en el deber de la enseñanza, colaborando en la vida social de su entorno, considerando los beneficios que puedan ofrecer a la sociedad, impulsando a las pequeñas, medianas y grandes

industrias y empresas del sector privado y público a crear mercados y competencias, comercializando sus bienes y servicios, para el consumo interno de las universidades, con el propósito de mejorar la formación académica y las actividades administrativas.

Todo ello sugiere la necesidad de optimizar las relaciones entre las instituciones universitarias y las organizaciones empresariales dentro de la sociedad, precisando al máximo la inserción armónica de la *universidad*, como parte de los esfuerzos encaminados a enfrentar las exigencias actuales por parte del *Estado*.

La ULA como agente de retención tienen la obligación de efectuar diversas gestiones administrativas, tales como: verificar la procedencia o no de la retención, emitir y entregar comprobantes de retención en los lapsos y condiciones previstas, preparar declaraciones mensuales de las retenciones efectuadas (para el caso del IVA en formatos electrónicos que deberán ser suministrados al SENIAT por Internet), mantener registros contables especiales, enterar los impuestos retenidos, presentar relaciones informativas a la Administración Tributaria, entre otras.

Estas actividades le generan a la universidad un incremento en sus funciones de índole administrativo a los fines de garantizar el cumplimiento de la norma tributaria vigente, por lo que el personal sobre el cual recaen tales funciones, debe conocer con propiedad las disposiciones al respecto para garantizar de algún modo su correcta aplicación.

En efecto, las actividades administrativas deben ser realizadas por todos los agentes de retención, sin embargo, en el caso de la universidad es posible que exista un mayor riesgo fiscal, el cual viene dado tanto por el volumen de operaciones sujetas a retención, como, por la existencia de sesenta y nueve (69) dependencias que de manera independiente pero en forma simultánea deben llevar a cabo la retención, así como la emisión de comprobantes y la generación de los registros contables correspondientes, debiendo posteriormente centralizar los reintegros en la dirección de finanzas, a través del departamento de nómina de la Universidad de los

Andes, quien en definitiva es el ente responsable de efectuar el enteramiento al fisco nacional, no obstante, tal como se indicó con antelación, la cuantificación correcta y oportuna de las retenciones tanto de Impuesto Sobre la Renta, como de Impuesto al Valor Agregado, es ejecutada por cada dependencia desconcentrada, participando en el procedimiento un importante número de administradores, quienes se enfrentan a múltiples y diversos casos sujetos a retención, situación que puede incrementar el riesgo fiscal para la universidad, derivado de errores u omisiones, realidad que se agudiza dada la inexistencia de un control previo sobre tales actividades.

Sobre la base de lo antes expuesto surge la necesidad de diagnosticar el riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes, con el propósito de que la misma cumpla adecuada y oportunamente con las disposiciones legales vigentes en materia de retenciones y se eviten sanciones preestablecidas en el Código Orgánico Tributario (2001) por el incumplimiento de los deberes inherentes al agente de retención, para lo cual se han planteado las siguientes interrogantes: a) ¿Cuál es la normativa legal prevista en materia de retenciones de ISLR e IVA?; b) ¿Cuáles son las normas, reglamentos o lineamientos de control interno aplicados en la ULA, en relación al proceso de retenciones de ISLR e IVA?; c) ¿Cómo se llevan a cabo los procesos vinculados con las retenciones de ISLR e IVA en la ULA?; y d) ¿Cuáles son las disfunciones en el proceso de retención de ISLR e IVA en la ULA con respecto a la normativa legal vigente?.

Objetivo general

Diagnosticar el riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes en materia de retenciones, de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado.

Objetivos específicos

1. Identificar la normativa legal prevista en materia de retenciones de ISLR e IVA.
2. Caracterizar el marco regulatorio en materia de retenciones de ISLR e IVA previsto en la ULA.
3. Describir los procesos tributarios que se realizan actualmente en la ULA en materia de retenciones de ISLR e IVA.
4. Detectar las disfunciones en materia de retenciones de ISLR e IVA en la ULA.

Justificación de la investigación

Tal como lo afirman López y Ruiz (2004), la administración universitaria, funciona como apoyo a las actividades académicas, y su compromiso reside en dirigir las actividades financieras, dando cumplimiento a los procesos establecidos por el Estado. En virtud de lo anterior, la universidad debe velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias que se deriven de sus actividades, especialmente en su condición de responsable en materia de ISLR e IVA.

Dado que la ULA abarca tres Estados: Mérida, con sus Facultades y Dependencias, una (01) Extensión Universitaria llamada “Valle del Mocotíes” ubicada en Tovar, y un (01) Núcleo Universitario llamado “Alberto Adriani” en el Vigía; en el estado Trujillo, un (01) Núcleo Universitario llamado “Rafael Rangel” y por último en el estado Táchira, quien cuenta con el Núcleo Universitario “Dr. Pedro Rincón Gutiérrez”. En virtud de que la ULA se encuentra distribuida geográficamente en la región andina, amerita un efectivo proceso de administración en los

procedimientos de retención, caracterizado por la flexibilidad, desconcentración y descentralización de la información, y la reorientación de éstos dada la dinámica de la normativa aplicable.

El tamaño, complejidad y ubicación geográfica distante de las dependencias universitarias, requiere la implantación de un servicio integrado que agilice la comunicación y los procesos en beneficio de la eficiencia administrativa en materia de retenciones, por cual deberá organizarse adecuadamente fundamentándose en sistemas y procedimientos administrativos conocidos por los responsables y usuarios.

Por ello, es necesario determinar y evaluar la transparencia de la gestión universitaria, mucho más allá de lo realizado hasta ahora. Se entiende que la actual normativa jurídica implica obligaciones y deberes para la universidad como agente de retención, cuyos incumplimientos implican sanciones, por lo tanto se considera relevante diagnosticar el riesgo fiscal derivado de los procesos de retención del ISLR e IVA, en especial los vinculados al cumplimiento de los deberes formales en esta materia, tomando en consideración el gran número de dependencias, que tiene la institución y por ende el volumen de operaciones comerciales que realiza cada una mensualmente.

El diagnóstico del riesgo fiscal en la ULA se justifica dada la necesidad de conocer la situación, constatar la adecuación, confiabilidad y oportunidad de los procesos de retención y por ende evitar sanciones, todo lo cual permitirá a su vez promover la creación de un sistema de información integrado de avanzada, que facilite la actividad administradora, la estandarización de criterios y el cumplimiento de los deberes formales en materia de retenciones, a los fines de responder efectivamente los requerimientos del Estado en virtud de su condición de agente de retención.

Alcance de la Investigación

La presente investigación tendrá como alcance de contenido, diagnosticar el riesgo fiscal de la ULA en materia de retenciones de ISLR e IVA. Cabe destacar que

el proceso de retenciones involucra distintas actividades como lo son la correcta y oportuna determinación de los impuestos, la emisión de comprobantes de retención, el registro contable, el enteramiento, la elaboración de libros especiales, entre otras.

En cuanto al ámbito espacial, la investigación se centrará en el diagnóstico del riesgo fiscal de las unidades desconcentradas y la dirección de finanzas de la ULA Mérida, para el ejercicio económico 2008, excluyendo de esta investigación cualquier disposición o normativa establecida después de esta fecha, y por lo tanto, los resultados obtenidos no serán extensibles a otras universidades o entes públicos, sin embargo, los mismos permitirán precisar las disfunciones en el proceso de retención de ISLR e IVA de la Universidad de Los Andes, lo que será de utilidad para establecer medidas de control interno tributario en caso de ser necesarias, a los fines de lograr el cumplimiento de la normativa tributaria, y la generación de información confiable y oportuna. Este diagnóstico se llevo a cabo a través de un estudio de campo apoyado en una revisión documental y en la aplicación de cuestionarios a informantes claves.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

A continuación se presenta una breve descripción de la Universidad de Los Andes seguida de algunos antecedentes de investigación relacionados con la problemática estudiada, lo cual permitirá conocer el estado del conocimiento sobre las variables estudiadas y, los enfoques y resultados obtenidos por otros investigadores, señalando finalmente el basamento teórico y legal vinculado con la investigación, todo lo cual contribuirá al logro de los objetivos y a la interpretación de los resultados.

Breve reseña historia de la Universidad de Los Andes

La Universidad de los Andes, tuvo su antecedente inmediato en el Colegio Seminario, fundado por el Obispo Fray Juan Ramos de Lora en 1785, bajo cuyo amparo e influencia estuvo por décadas, debiendo su origen a la resolución dada por la Junta Superior Gubernativa de Mérida, quien el 21 de septiembre de 1810, expidió el decreto de creación de la Real Universidad de San Buenaventura de Mérida de los Caballeros, concediéndole al Seminario la gracia de Universidad, con todos los privilegios de la de Caracas y con la facultad de conferir "Todos los grados menores y mayores en Filosofía, Medicina, Derecho Civil y Canónico y en Teología". En 1813 el Libertador reconoce la institución universitaria merideña, a su paso triunfal por Mérida, en la Campaña Admirable. Se concreta la independencia universitaria de la potestad eclesiástica el 14 de enero de 1832, cuando por disposición del gobierno del General José Antonio Páez, el Estado asumió su organización. El 24 de septiembre de

1883, se le llamó Universidad de Los Andes.

Actualmente la Universidad de Los Andes es una universidad nacional autónoma, financiada por el Estado, distribuida a lo largo de toda la región andina. Las actividades de docencia a nivel de pregrado y postgrado se complementan con el desarrollo de programas de investigación, de cultura y de extensión. Aunado a esto se vincula directamente al aparato productivo de bienes y servicios acordes con la realidad social (consulta pagina www.ula.ve, junio 2006).

Antecedentes relacionados con la investigación

Sepúlveda (2001). “Diagnóstico del proceso de retención de Impuesto Sobre la Renta en las Facultades de la Universidad de Los Andes”. En dicha investigación se determinaron los procesos administrativos de retención inherentes al ISLR, dirigido a las facultades que conforman la ULA, con el propósito de obtener resultados que sirvieran de base para la realización de un manual contentivo de aspectos legales, formularios, reportes y procedimientos para el cumplimiento de la obligación tributaria. La investigación realizada por Sepúlveda resulta vinculante, pues va dirigida a evaluar el proceso de retención y la conceptualización de la obligación tributaria.

Correa y Caldana (2006). “Programación en auditorías en base a riesgos”, pretenden realizar una propuesta metodológica para formular programas de auditoría con base en riesgos de aplicación armonizada por las unidades de auditoría interna del sector público.

Un aspecto importante que se destaca en esta investigación, corresponde al nivel de desagregación del análisis de la estructura organizacional de un proceso, subproceso o etapa realizado previamente en la etapa de planificación anual de auditoría, mediante la matriz de riesgo estratégico, lo cual resultará importante en esta investigación pues permitirá determinar la parte conceptual de la evaluación del riesgo en el sector público.

Bases teóricas

Sistema tributario

Según el tributarista venezolano Casado Hidalgo (1978), el sistema tributario se define como “la organización legal, administrativa y técnica que el Estado crea y armoniza con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que soberanamente le corresponde” (p. 395).

La Constitución Venezolana contiene estatutos que rigen el funcionamiento del país, entre estos el sistema tributario, presente en la legislación desde la constitución de 1.811, en lo que se refiere a la facultad de crear impuestos, derechos y contribuciones para atender a los gastos nacionales, y velar sobre su inversión. Esta disposición, se ha mantenido a través del tiempo con ligeras variantes en todas las constituciones, desde entonces hasta hoy.

En la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 133, se establece que toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos. Para hacer efectiva esa contribución o colaboración se recurre a la figura de los tributos (impuestos, tasas y contribuciones), por su parte el artículo 316, señala:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

De la aplicación de esta disposición constitucional, se desprende que el sistema tributario establecerá la obligación de contribuir en atención a la capacidad económica del sujeto pasivo por lo que los tributos no pueden ser calculados sobre una base proporcional, sino atendiendo al principio de progresividad, mecanismo al cual debe atenderse para proteger la economía nacional y lograr un adecuado nivel de vida para el pueblo.

Los cambios profundos que trae consigo cualquier proceso de transformación, han requerido la adopción de ciertas estrategias que permitan lograr eficientemente los objetivos del Estado surgiendo la necesidad de mejorar y fortalecer la recaudación tributaria nacional a través del mecanismo de la retención en la fuente.

La administración tributaria

De conformidad con lo establecido en la Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, publicada en la Gaceta Oficial No. 37.320 de fecha 8 de noviembre de 2001, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio del Poder Popular para las Finanzas. Constituye un órgano de ejecución de la administración tributaria nacional, al cual le corresponde la aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como, el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduaneras y tributarias fijadas por el Ejecutivo Nacional. Su principal función es recaudar con niveles óptimos los tributos nacionales, a través de un sistema integral de administración tributaria moderno, eficiente, equitativo y confiable, bajo los principios de legalidad y respeto al contribuyente.

Tributos

Los tributos son fuentes de ingresos que el Estado exige para sufragar las cargas públicas, contando con la facultad para establecer un sistema tributario adecuado a su

estructura económica y a la idiosincrasia de cada país.

Por tal razón, las leyes tributarias dan origen a la obligación de pagar un tributo y el cumplimiento de los deberes inherentes a la misma. Cada ley contiene elementos cualitativos y cuantitativos para hacer efectivo el tributo, tales como: a) el hecho imponible, b) los sujetos pasivos, c) la forma y lugar de pago, d) la base imponible, e) las alícuotas impositivas, entre otros.

Dentro de este contexto, muchos son los autores que han conceptualizado los tributos, sobre este particular, Giuliani (1987) citado por Alvarado y Cruz (2006), define al tributo como “una prestación obligatoria, comúnmente en dinero, exigida por el Estado en virtud de su poder de imperio en virtud de una ley que da lugar a las relaciones jurídicas de derecho público” (p.13).

Al respecto Alvarado y Cruz (2006), señalan que esta definición tiene tres aspectos relevantes:

- a) Prestaciones en dinero: Para que se constituya un tributo debe ser valorable a la moneda de curso legal, sin embargo es posible que la entrega de bienes o pagos en especie sea considerada como pago de un tributo, según esté establecida en la legislación, por ejemplo, en el caso venezolano en la Ley de Hidrocarburos el ejecutivo nacional puede exigir el tributo con la entrega de petróleo extraído. En este sentido será suficiente que la prestación sea “pecuniariamente valuable” para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos que caractericen el tributo.
- b) Exigidas en ejercicio del poder del imperio: El elemento esencial del tributo es la coacción, la cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible.
- c) En virtud de una ley: Se refiere al principio de legalidad, por el cual no hay tributo sin ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición cierta y posible se denomina “hecho imponible”, es decir,

toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria disponga y exija.

Principios jurídicos de los tributos

Sobre este particular Alarcón (2005), expone que los principios jurídicos que rigen los tributos son:

Legalidad: Este principio significa que no puede haber tributo sin una ley previa que lo establezca. Sólo la ley puede determinar y especificar los distintos elementos que componen la obligación tributaria, y muy especialmente el hecho imponible, así como las exenciones.

Generalidad: Está relacionado con el carácter extensivo de la tributación, y significa que cuando una persona natural o jurídica se haya en las condiciones que establece la ley para contribuir, ésta debe cumplir sin distinción de ninguna naturaleza, es decir, nadie está eximido por privilegios personales. Por lo que las exenciones son consideradas como excepciones.

Igualdad: Quiere decir que todos los habitantes son iguales ante la ley, y esa igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. En este sentido todo ciudadano debe contribuir al Estado en proporción a sus ingresos o a sus respectivas capacidades económicas.

Proporcionalidad: Se refiere a que el quantum permanece constante, cualquiera que sea la suma gravada. Y es progresivo cuando el monto a pagar se eleva a medida que aumenta la cantidad gravada. La progresividad puede operar así:

- a) Estableciendo una suma variable que aumenta al elevarse el monto gravado.
- b) Fijando una cuota máxima que es alterada por deducciones, que son mayores a medida que disminuye el monto objeto de la imposición.

c) Señalando cantidades fijas por categorías, como por ejemplo, las distintas alícuotas que, como en el impuesto sucesoral, se incrementan a medida que es más lejano el parentesco del heredero con el causante.

Equidad o no confiscatoriedad: Significa que la tributación no puede, por vía indirecta, violar la propiedad privada, ni su libre uso y disposición, y mucho menos confiscarla, porque son garantías establecidas constitucionalmente.

Clasificación de los tributos

Al considerar los ingresos del Estado, se tiene la ocasión de señalar divergencias que se advierten en el campo doctrinal con respecto a su clasificación, destacando la relatividad de los diversos criterios elegidos para tal efecto; refiriéndose a todo lo relacionado con impuestos, tasas y contribuciones especiales. Al respecto Moya (2001), establece definiciones y aspectos específicos para cada tipo de tributo.

Impuestos: Se pueden conceptualizar como “el tributo exigido por el ente público correspondiente a quienes se hallan en situación considerada por la ley como hecho imponible, siendo estos hechos imponibles ajenos a toda actividad relativa al obligado”

El impuesto es pues, jurídicamente, como todos los tributos, una obligación impuesta coactivamente por el Estado, en dinero o en especie, a quienes se encuentren en las situaciones consideradas por la ley como hechos imponibles.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto se sintetiza el concepto de la siguiente manera:

- a. Una obligación de dar dinero o cosa (prestación).
- b. Emanada del poder de imperio estatal, lo que supone su obligatoriedad y la compulsión para hacer efectivo su cumplimiento.
- c. Establecida en la ley.
- d. Aplicable a personas individuales o colectivas.

- e. Que dichas personas se encuentren en distintas situaciones predecibles como puede ser; determinada capacidad económica, realización de ciertos actos, entre otros.

Para Moya (2001) los impuestos se clasifican de la siguiente manera:

1. Impuestos generales e impuestos especiales:
 - a. Impuestos generales: Tienen como finalidad cubrir todos los gastos del Estado sin afectarlo en algún fin en especial.
 - b. Impuestos especiales: Aquellos cuyo producto se destina a un fin determinado, se afecta a un servicio determinado.
2. Impuestos personales e impuestos reales:
 - a. Impuestos personales: Aquellos que se establecen tomando en cuenta fundamentalmente las circunstancias personales del contribuyente, como son su capacidad tributaria total y sus cargas familiares. Por ejemplo, el Impuesto Sobre la Renta.
 - b. Impuestos reales: Aquellos que hacen caso omiso de estas circunstancias y más bien se gradúan con base a las características reales.
3. Impuestos directos e indirectos:
 - a. Impuestos directos: Cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o crédito, tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su formación por la contraprestación de los servicios públicos.
 - b. Impuestos indirectos: Cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomados como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios públicos, Por ejemplo, el Impuesto al Valor Agregado.
4. Impuestos proporcionales e impuestos progresivos:
 - a. Impuestos proporcionales: Son aquellos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente.

- b. Impuestos progresivos: Es aquél en que se paga en proporción creciente, según el monto de la renta del contribuyente.

5. Impuestos ordinarios y extraordinarios:

- a. Impuesto ordinario: Es el que se repite en todo los presupuestos.
- b. Impuesto extraordinario: Son aquellos que tienen carácter temporal o eventual.

6. Impuesto internos y externos:

- a. Los impuestos externos gravan el comercio exterior.
- b. Los impuestos internos se cobran sobre actos que no tienen que ver con el comercio exterior.

De igual forma Moya plantea las siguientes definiciones:

Tasa: Es un tributo cuyo hecho generador está integrado a una actividad del Estado divisible e inherente, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente. El elemento que tipifica la tasa es la contraprestación del servicio por parte del Estado a cambio del pago de la tasa.

Contribuciones especiales: Por su fisonomía jurídica particular se ubican en una situación intermedia entre los impuestos y las tasas, y comprende gravámenes de diversa naturaleza. Se define como los tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, gastos públicos, o especiales actividades del Estado.

Dentro de este tipo de tributo se incluye la contribución de mejoras por validación inmobiliaria a consecuencia de obras públicas, gravámenes de peaje por utilización de vías de comunicación (caminos, puentes, túneles) y algunos tributos sobre vehículos junto con diversas contribuciones que suelen llamarse parafiscales, destinadas a financiar la seguridad social, la regulación económica, entre otros. Si bien la contribución especial es un tributo y como tal es obligatorio, presenta relevancia la aceptación de la comunidad por la vinculación de dichos gravámenes con actividades estatales de beneficio general.

Relación jurídica tributaria

La génesis de esta expresión y su conceptualización se remonta a los trabajos de Gianini (1975), quien la define como una relación jurídica especial surgida entre el Estado y los contribuyentes a partir de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias.

La relación jurídica tributaria puede definirse como un vínculo jurídico en virtud de las normas reguladoras de las obligaciones tributarias que permite al fisco como el sujeto activo, la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo por parte de un sujeto pasivo que está obligado a la prestación.

La obligación tributaria según Luchena (2005), es el vínculo entre el acreedor tributario y el deudor tributario, el cual está regulado mediante principios constitucionales que garantizan, que ese aporte sea exigido a quienes posean capacidad económica y que las reglas de asignación de la potestad para su creación obedezcan a principios fundamentales que impidan que el tributo se convierta en confiscación de los bienes del ciudadano.

Según lo dispuesto en el artículo 13 del COT, la obligación tributaria se define como la relación que surge entre el Estado en las distintas expresiones del poder público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el hecho imponible, lo cual constituye un vínculo de carácter personal, cuyo cumplimiento se asegura mediante garantía real o con privilegios especiales.

En tal sentido los artículos 15 y 16 del COT, tratan la validez de la obligación tributaria al calificar los actos o situaciones que configuren los hechos imponibles, sin embargo la administración tributaria, conforme al procedimiento de fiscalización y determinación podrá desconocer actos que intenten disminuir la cuantía de las obligaciones tributarias. El artículo 17, establece que la obligación tributaria podrá regirse por el derecho común en cuanto sea aplicable.

Elementos de la obligación tributaria

El sujeto activo en el artículo 18 del COT, se define como el Estado o la entidad pública a la cual se le ha delegado potestad tributaria por ley expresa, que tiene el derecho a exigir al sujeto pasivo el pago de la obligación tributaria.

El sujeto pasivo en el artículo 19 del COT, se define como el deudor tributario al realizar el hecho imponible. El sujeto pasivo, que tiene la carga tributaria, es quien debe proporcionar al Fisco la prestación pecuniaria. A los efectos de una mejor comprensión del sujeto pasivo, Gianini (1975) presenta las siguientes categorías:

a. Contribuyente: Es el sujeto de derecho, titular de la obligación principal y realizador del hecho imponible. El contribuyente es quien merece propiamente el nombre de destinatario legal tributario, porque es en base a su capacidad contributiva que el legislador creó el tributo. Cuando el contribuyente es sustituido por otro sujeto pasivo tiene a su cargo la obligación de resarcir a quien pagó en su nombre. En la legislación venezolana se establece que contribuyente es aquél quien realiza, o respecto del cual se produce el hecho generador de la obligación tributaria.

Se señala también que pueden ser contribuyentes por tener capacidad tributaria las personas naturales o jurídicas, comunidades de bienes, patrimonios, sucesiones indivisas, fideicomisos, sociedades de hecho, sociedades conyugales u otros entes colectivos, aunque estén limitados o carezcan de capacidad o personalidad jurídica según el derecho privado o público, siempre que la ley les atribuya la calidad de sujetos de derechos y obligaciones tributarias.

b. Responsable: El responsable es aquél que, sin tener condición de contribuyente, debe cumplir la obligación asignada a éste.

b.1. Responsables solidarios: La responsabilidad se entiende como la actuación total en cada uno de los titulares de un derecho o de los obligados por razón de un acto o contrato (en este caso, en virtud de la ley tributaria). Nexos obligatorios comunes que fuerza a cada uno de dos o más deudores a cumplir o pagar por la totalidad cuando le

sea exigido por el acreedor con derecho a ello. Es necesario acotar que en materia tributaria se pueden originar dos clases de responsabilidad solidaria:

Solidaridad entre contribuyentes, cuando la realización del hecho imponible es atribuida a varios sujetos pasivos, cada uno de los cuales actúa a título de contribuyente. Es el caso de los condominios de un inmueble respecto al impuesto predial.

Solidaridad entre el contribuyente, y el tercero ajeno a la realización del hecho imponible, cuando coexisten el responsable por deuda propia o destinatario legal tributario y el tercero extraño a la realización del hecho imponible.

b.2. Responsables sustitutos: Se presenta cuando el legislador reemplaza al contribuyente por el responsable sustituto, generándose así un solo vínculo jurídico entre este y el acreedor. El sustituto reemplaza pues al generador del hecho imponible.

b.3. Responsable por sucesión: La obligación tributaria se transmite a los sucesores y demás adquirientes a título universal. En caso de herencia la responsabilidad está limitada al valor de los bienes y derechos que se reciban.

b.4. Agentes de retención y percepción: El agente de retención es un deudor del contribuyente o alguien que por su función pública, actividad, oficio o profesión, se halla en contacto directo con un importe dinerario de propiedad del contribuyente o que este debe recibir, ante lo cual tiene la posibilidad de amputar la parte que corresponde al fisco por concepto de tributo, por ejemplo, un empleador respecto a los sueldos que debe pagar a sus trabajadores en el caso del ISLR. Los agentes de retención como los demás responsables por deuda ajena, deben satisfacer el impuesto que corresponde al contribuyente con los fondos de éste que hayan retenido.

El agente de percepción es aquél que por su profesión, oficio, actividad o función, está en una situación tal que le permite recibir del contribuyente un monto tributario que debe depositar a la orden del Fisco. Por medio de él, el legislador le impone la obligación de cobrar el tributo a su deudor.

El Hecho imponible en el artículo 35 del COT, se define como el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento

de la obligación. Para Gianini (1975) se habla de hecho cuando se trata de un conjunto de hechos o circunstancias, que debe estar descrito en una ley, de tal manera que se pueda determinar con claridad los hechos que van a causar obligaciones tributarias y así diferenciar si se trata de un impuesto tasa o contribución.

El objeto: Según Gianini se refiere al tributo, el cual constituye en líneas generales una prestación pecuniaria, surgida de la ley, que se realice entre dos sujetos: por un lado el Estado como acreedor y por el otro el deudor o deudores obligados a cumplir con la prestación. Sin embargo, se debe precisar como objeto a la obligación tributaria por cuanto existen otras obligaciones además del tributo.

Teoría sobre el impuesto sobre la renta

Según el tributarista Plazas Vega (1995), el impuesto sobre la renta en su concepción moderna tuvo su origen en Inglaterra en 1799 y fue el punto de partida de una evolución que implicó el tránsito de un impuesto de capitación o principal, por el cual toda persona sujeta a él pagaría exactamente la misma cantidad de dinero, independientemente de su renta u otras circunstancias; a un impuesto de clase en el que se consideraba el tipo de persona y finalmente al hoy tradicional impuesto al ingreso, siendo publicada en Venezuela la primera Ley en 1942. Por su parte, Palacios (2003) manifiesta que en opinión de diversos autores, el impuesto sobre la renta se configuró como el impuesto más importante de la primera mitad del siglo XX al representar uno de los ingresos más importantes en el mundo occidental.

En relación con dicho impuesto, afirma Plaza Vega, que es un impuesto directo caracterizado por varios criterios, entre ellos la incidencia, criterio orientado a que el contribuyente soporte el impuesto y no lo traslade a un tercero. El hecho imponible es complejo dado que recae sobre resultados económicos materializados en la utilidad percibida por el contribuyente en un período de referencia “período fiscal”; pudiendo considerarse la base imponible como un indicador inmediato de capacidad

contributiva, en consecuencia no se generan obligaciones sobre actos o hechos aislados sino sobre un conjunto de actos u operaciones realizados durante el período tributario o ejercicio fiscal. Este tipo de impuesto se origina del hecho económico y constitutivo de fuente de pago, representada por una utilidad, llamada generalmente renta gravable. El hecho económico en esta modalidad de imposición es el mismo hecho generador, y este indica el acontecimiento económico de trascendencia fiscal. Tradicionalmente se ha concebido como un impuesto de naturaleza progresiva, dado que las alícuotas impositivas tienden a aumentar en función de la riqueza gravada y personal pues tiende a considerar aspectos esenciales del contribuyente, como sus gastos de naturaleza personal y familiar, con las limitaciones previstas en cada legislación.

Teoría de impuesto al valor agregado

Según Alarcón (2005), este tipo de impuesto es aplicado en muchos países y tuvo sus inicios desde el año 1967, en la Comunidad Europea. El IVA es un impuesto indirecto sobre el consumo, el cual es considerado un indicador mediato de riqueza, participando en el sistema tanto contribuyentes de hecho, como contribuyentes de derecho, realidad en virtud de la cual el impuesto no es percibido por el fisco directamente de la persona que soporta la total carga del tributo. Se aplica en las transferencias a título oneroso de bienes y prestaciones de servicios, y quien soporta el impuesto (la carga fiscal) son los usuarios finales o consumidores. Cada actor paga a su antecesor en la cadena, el IVA correspondiente al precio facturado por este, y a su vez percibe de su sucesor en la cadena el monto correspondiente al impuesto asociado al precio que facturó. Cada actor (excepto el consumidor final) es responsable ante la autoridad tributaria por liquidar y pagar la diferencia entre el IVA pagado (crédito fiscal) y el IVA cobrado (débito fiscal). En Venezuela fue

implantado en el año 1993 mediante Ley publicada en la Gaceta Oficial N° 35.304 del 24/09/93, y ha sufrido importantes reformas en su concepción, incluyendo un cambio a Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor, con un posterior retorno al IVA, la inclusión de hechos impositivos, la modificación de beneficios fiscales y alícuotas impositivas y la adopción de mecanismos de control fiscal, como por ejemplo la designación de los sujetos pasivos en condición de responsables en condición de agentes de retención y percepción.

Teoría del sistema de retenciones

El sistema de retención es considerado por Fraga Pitaluga (2002), como uno de los mecanismos de recaudación tributaria más efectivos, ya que garantiza el pago anticipado del impuesto para el Estado. Este proceso, representa un anticipo tributario como mecanismo de recaudación, está concebido para recaudar grandes cantidades de impuestos, con el menor esfuerzo administrativo posible, por parte del Estado, constituyendo esta figura un pago total o parcial del impuesto, que se efectúa de la manera más cómoda y económica posible para todos los sujetos intervinientes en la relación jurídico-tributaria. De esta manera se busca reducir los períodos de tiempo entre la causación de la renta y el pago del impuesto.

Con el régimen de retenciones los contribuyentes quedan forzosamente sujetos sin la posibilidad de evadirse. Por otra parte, facilita la identificación de determinados contribuyentes con transacciones económicas muy cuantiosas que de no existir este sistema, podrían permanecer ignoradas evadiendo su carga tributaria, igualmente permite recaudar tributos respecto de contribuyentes de los cuales existe dificultad y a veces imposibilidad de actuar coactivamente; como podría ser el caso de contribuyentes que residen en el exterior o contribuyentes que

realizan sus actividades comerciales en forma temporal sin establecimientos comerciales.

Aunado a esto se ha demostrado que al inducir el comportamiento psicológico, resulta más fácil para el contribuyente aceptar la retención en el momento del pago que aceptar el pago posterior del tributo, cuando el ingreso bruto ya ha entrado a su patrimonio. Así lo afirma el tratadista Duverger (citado en Betancourt, 1995), “este sistema presenta la ventaja de que el impuesto es mucho menos visible para el contribuyente, sin contar que psicológicamente es menos penoso que el hecho de verse privado de una cantidad que se ha tenido entre las manos” (p.261).

Por otra parte, las ventajas que se encuentran en la retención como mecanismo de recaudación la han convertido en la mayoría de los países como un método efectivo de recaudación, no obstante, este dispositivo crea una serie de cargas administrativas, gastos de operación y de riesgos fiscales para el agente de retención, proporcionadas por las sanciones que se derivan del incumplimiento de las obligaciones impuestas a los mismos.

En contraposición a las bondades señaladas anteriormente, se deben considerar los inconvenientes o desventajas que pueda ocasionar un sistema de retención técnicamente mal concebido, como el que resultaría cuando las bases y las tarifas conducen a determinar retenciones muy superiores al impuesto finalmente liquidado para satisfacer la obligación tributaria. A tal efecto el Estado debe procurar los mecanismos de compensación o reintegros automáticos que permitan devolver los pagos en excesos realizados por los contribuyentes a través de las retenciones.

Todo sistema de retención, por más perfecto que pretenda ser ocasionará a algunos contribuyentes pagos en exceso o no debidos, con respecto al monto total de su obligación tributaria, por tanto, deben preverse en la ley los mecanismos correctivos que le permitan al contribuyente solicitar oportunamente la devolución o amortización de lo retenido en exceso.

Agentes de retención

Según lo dispuesto en el artículo 27 del COT, los agentes de retención pueden ser designados por la ley respectiva o por la administración tributaria previa autorización legal. En este sentido De la Garza (citado en Betancourt, 1995), expone que “la facultad constitucional concede al Estado las atribuciones tanto para establecer contribuciones así como controlar el tributo mediante la imposición de obligaciones a terceros” (p.266). El fin perseguido es el resguardo del impuesto a través del agente de retención, el cual informa y entera la retención efectuada, y será el Estado como sujeto activo de la obligación tributaria quien determine las condiciones de tiempo modo y lugar en las cuales el agente de retención debe poner a su disposición los importes retenidos a los sujetos pasivos. Se consideran deudores de las cantidades sobre las cuales se practica la retención como los simples pagadores de esa suma de dinero, pues el pago de un crédito puede ser efectuado por el deudor o por un tercero, con tal de que obre en nombre y en descargo del deudor, tal como lo señala el Código Civil.

Las personas designadas como agente de retención son quienes efectivamente efectúan el pago, pues la retención se practica sobre las sumas pagadas o abonadas en cuenta, independientemente de que ese pagador posea también la cualidad de deudor o sujeto pasivo de la obligación. Si el deudor o pagador no practica la retención ordenada por la ley, responderá solidariamente con el contribuyente por el pago del impuesto no retenido frente al fisco nacional. Si practica la retención, ese agente de retención será el único responsable frente al fisco por el importe retenido sustituyéndose en la posición del contribuyente.

El agente de retención es responsable ante el contribuyente por las retenciones efectuadas sin normas legales o reglamentarias que lo autoricen, tal como se dispone en el artículo 27 del COT. De lo antes expuesto Fraga Pitaluga (2002), analiza las consecuencias derivadas de la responsabilidad del agente de retención:

1. En el caso del responsable solidario (por deuda ajena)

-Exigencia de pago: Una vez materializados los presupuestos que generen la responsabilidad solidaria del agente de retención, el fisco iniciará un procedimiento administrativo de determinación de oficio, al término del cual determinará y liquidará si fuere el caso en cabeza del responsable, y de igual modo el responsable solidario actuando como el deudor principal (contribuyente) tiene el derecho de interponer recursos administrativos y judiciales a que hubiere lugar.

-Imposición de sanciones: La responsabilidad solidaria del agente de retención se pone en funcionamiento sólo si existía la obligación de retener y esta resultó incumplida o defectuosa, en este caso nace la responsabilidad tributaria por la infracción administrativa cometida, siendo entonces aplicables las sanciones correspondientes establecidas en el COT, estableciendo al respecto el artículo 112, que si la retención no se determinó o se efectuó por menos de lo correspondiente constituye un ilícito material y por su parte el artículo 115, dispone que si la retención se lleva a cabo y no se entera, constituye una defraudación tributaria y se tipifica como un ilícito penal.

-Acción de regreso: Implica que el responsable tiene derecho a recuperar del deudor lo que ha pagado por él, así lo establece el COT en su artículo 26, y aún cuando la acción está en una norma tributaria deberá tramitarse ante la jurisdicción civil a través de un juicio ordinario.

2. En caso de responsable directo (por deuda propia)

-Exigencia de pago: Esta se presenta cuando el agente de retención retuvo y no enteró dicho impuesto, en este caso el fisco exigirá el pago. Es importante tener en cuenta que si la retención se efectuó sin estar en la norma, el fisco no puede activar la responsabilidad directa sobre el agente de retención pues lo retenido no constituiría un tributo que tenga derecho a recibir. De tal forma que el agente de retención respondería sólo ante el sujeto que fue objeto de la retención.

-Imposición de sanción: Del hecho de retener, y no enterar nace la responsabilidad tributaria para el agente de retención, quien se convierte en sujeto pasivo de sanciones administrativas y penales, tipificadas en el COT:

- a. Sanciones administrativas: En el artículo 113, se establece que quien no entere las cantidades retenidas dentro de los plazos establecidos, será sancionado con multas equivalente al monto del impuesto retenido, pudiendo en todo caso el agente de retención recurrir el acto sancionatorio, mediante interposición de un recurso jerárquico o a través de la interposición del recurso contencioso.
- b. Sanciones penales: Quien con intención no entere las cantidades retenidas dentro de los plazos establecidos, y obtenga para si o para un tercero un enriquecimiento indebido, será penado con prisión según lo establece el COT en su artículo 118, la configuración de este hecho requiere la concurrencia de tres elementos:
 - b.1 Que se haya practicado la retención, pero, no se haya enterado en el plazo establecido.
 - b.2 Que la omisión de enterar la retención tenga su origen en una actuación dolosa, es decir, se suponga la intención de no efectuar el enteramiento.
 - b.3 Que el responsable haya obtenido para si o un tercero un enriquecimiento indebido.

3. Consecuencias del incumplimiento comunes a ambas categoría de responsables (solidario y directo), una de las más importantes de no retener, retener defectuosamente o retener y no enterar dentro de los plazos correspondientes, es la pérdida para el agente de retención en su condición de contribuyente de impuesto sobre la renta, del derecho de deducir costos y gastos a los fines de determinar la renta bruta y el enriquecimiento neto gravable, según lo establece el COT en su artículo 27 párrafo primero, sin embargo, la administración tributaria no está facultada para rechazar de plano el egreso o el costo ya que sólo puede presumir que dichos egresos o gastos no se han realizado, mientras que el contribuyente no logre demostrar lo contrario.

4. Responsabilidad de los empleados públicos que actúan como agente de retención. En tal sentido, el COT en su artículo 27 párrafo segundo señala que las

entidades de carácter público serán responsables de los tributos dejados por retener, percibir o enterar sin perjuicio de la responsabilidad penal o administrativa que recaiga sobre la persona natural encargada de la retención percepción o enteramiento respectivo.

En concordancia con lo anterior el Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta en materia de retenciones (1997) en el artículo 12 establece que los sujetos responsables en los casos de entidades de carácter público o de institutos oficiales autónomos, será el funcionario de mayor categoría ordenador del pago responsable de materializar la retención y pago.

Conforme a lo anterior queda claro que el funcionario ordenador del pago como el pagador son responsables solidarios frente al fisco con el contribuyente por el impuesto no retenido y son responsables directos en caso de haber retenido pero no enterado el impuesto.

Obligaciones del agente de retención

En general, el agente de retención está obligado a retener las cantidades ordenadas en la oportunidad que indique la norma respectiva, siempre que el pago o abono en cuenta esté sujeto a retención, debiendo en el caso del ISLR, emitir y entregar a los contribuyentes un comprobante por cada retención de impuesto que les practiquen, y en el comprobante correspondiente a la última retención del ejercicio, indicar la suma de lo pagado y el total retenido en el año. De producirse la cesación de actividades del agente de retención, el referido resumen (total de cantidades pagadas y abonada en cuenta e impuestos retenidos en el ejercicio) deberá ser entregado dentro del mes siguiente al cese de operaciones, dado que constituye el soporte que el contribuyente anexará a su declaración definitiva de rentas. Por otra parte, deberá consignar a la Administración Tributaria de su domicilio, dentro de los dos primeros meses del ejercicio fiscal, o de los dos meses siguientes a la fecha de cesación de los

negocios y demás actividades, una relación donde conste la identificación de las personas o comunidades objeto a retención, las cantidades pagadas o abonadas en cuenta y los impuestos retenidos o enterados durante el año o período anterior. En cuanto a los plazos de enteramiento, el decreto que regula la materia indica que los impuestos retenidos deberán ser enterados dentro de los tres primeros días hábiles del mes siguiente a aquél en que se efectuó el pago o abono en cuenta, excepto en los casos de retenciones sobre ganancias fortuitas o enajenación de acciones, que deberá enterarse al día hábil siguiente a aquél en que se produjo la operación o, al tercer día hábil luego de haberse liquidado la operación, respectivamente.

En el caso del IVA, deberá igualmente determinar la procedencia y cuantía de la retención, efectuando la misma en las condiciones y plazos establecidos en la normativa aplicable y, entregar dentro de los tres días continuos del período de imposición siguiente, un comprobante por cada retención efectuada y en caso de realizarse más de una operación quincenal con el mismo proveedor, el agente de retención podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en el período. En cuanto al enteramiento, la providencia que designa a los entes públicos como agentes de retención del IVA, establece que la modalidad y plazo de enteramiento depende de las características del ente público y de su forma de pago. En todo caso, los agentes de retención que utilicen sistemas de procesamiento de datos para el registro de sus operaciones, están obligados a conservar mientras el tributo no esté prescrito, los programas, medios magnéticos y otros similares que hayan utilizado como medios del proceso para producir las informaciones, listados y registros.

Riesgo fiscal

Hoy en día, las empresas e instituciones, prestan cada vez más atención a las implicaciones fiscales que pueden tener sus decisiones estratégicas, tanto desde el

punto de leyes que obligan a un control interno estricto, como desde las nuevas tendencias tributarias, lo que ha provocado un profundo cambio tanto para los contribuyentes como para los agentes de retención.

Según Alvarado y Cruz (2006), el riesgo fiscal surge por la mala interpretación en la aplicación de las leyes tributarias, lo cual puede tener un efecto importante en los fraudes que puedan cometer algunas organizaciones como consecuencia de manipulaciones, alteraciones de los registros contables, no haber realizado retenciones, no haber enterado los impuestos cobrados, en fin todos aquellos actos intencionales o no, que generen incumplimiento de las leyes, reglamentos y demás normativa tributaria.

Es de gran importancia la oportuna evaluación del riesgo fiscal, a través de los sistemas de contabilidad y de control interno de la organización, pues permitirá determinar qué factores de riesgo existen dentro de las normas y procedimientos en cuanto a: la determinación y pago de los tributos, el personal adecuado en las actividades tributarias y un monitoreo en tiempo real de las operaciones.

La evaluación del riesgo fiscal trae consigo el mejoramiento de diferentes aspectos entre los cuales se pueden mencionar:

1. Contar con recursos suficientes para cubrir las actividades de los departamentos fiscales.
2. Prever los cambios en la legislación fiscal o en su interpretación por la administración.
3. Implementar estrategias para la búsqueda de un mayor ahorro fiscal.
4. Prever cambios en la legislación contable o en su interpretación por la administración.
5. Coordinar la comunicación interna para que sea eficiente.
6. Realizar los cambios en los requisitos regulatorios que sean establecidos.
7. Aumentar los procesos y tecnología que permitan acceder o utilizar a tiempo los datos fiscales relevantes.
8. Proporcionar herramientas en negocios e instituciones que no cuenten con estrategias en materia fiscal.

Por tal motivo, cumplir oportunamente con las obligaciones fiscales resulta clave para obtener un desarrollo sustentable y duradero, a fin de evitar los riesgos derivados del incumplimiento, así como procurar el desarrollo de estructuras organizacionales apropiadas cuya práctica fiscal sea congruente con las actividades del negocio o institución y apegada a las disposiciones previstas en el dispositivo legal que las regule.

Bases legales

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

Un sistema tributario tienen por objeto regular el ejercicio de la potestad tributaria del Estado, a través de la determinación de los derechos y garantías, acciones, instituciones administrativas y jurisdiccionales en función de los fines del Estado y del propio sistema tributario. En nuestra Constitución el sistema tributario esta consagrado bajo principios constitucionales de los cuales se hace un breve señalamiento, según Alvarado y Cruz (2006).

Principio de la legalidad tributaria, consagrado en el artículo 317 en los siguientes términos:

No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la 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.

Se considera que este principio es el de mayor relevancia en un sistema tributario, toda vez que es una garantía constitucional del derecho de propiedad, sus intereses se extienden a la seguridad jurídica, y económica, e igualmente es una garantía de certeza para los contribuyentes o responsables porque descarta cualquier tipo de discrecionalidad por parte de cualquier autoridad pública.

Principio de la generalidad del tributo, previsto en el artículo 133, es del tenor siguiente: “Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”. El principio de generalidad, impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, a contribuir con las cargas públicas, no se puede eximir a nadie de contribuir por razones que no sean la carencia de capacidad contributiva, ya que la ordenación de los tributos ha de basarse en la capacidad económica de las personas y la equitativa distribución de la carga tributaria.

Principio de la capacidad contributiva, principio de la progresividad, principio de justicia (igualdad y equidad).

Nuestra carta magna recoge estos principios del sistema tributario en su artículo 316, en los siguientes términos:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o de la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la evasión del nivel de vida de la población y sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Los principios de la capacidad contributiva y progresividad son unos de los principios básicos de los tributos, pues consideran que las personas deben contribuir en forma equitativa, justa y proporcional, de acuerdo a su aptitud económica, es además la garantía individual que permite alcanzar un equilibrio de la justicia social en la distribución de las cargas públicas. El principio de la capacidad contributiva implica que sólo aquellos hechos de la vida social que son índices de capacidad económica pueden ser adoptados por las leyes como presupuesto generador de la obligación tributaria.

El principio de progresividad, según Martínez (1995) implica que el importe o alícuota aplicable varía a medida que aumenta la cuantía imponible, pero no suele ser indefinida pues tiene un límite a partir del cual permanece constante y según Blum (citado en Martínez, 1995) “un impuesto es progresivo cuando su recaudación crece en mayor proporción de la que lo hacen sus bases, entendiéndose actualmente, que la progresividad contempla los efectos distributivos

del impuesto, es decir, la incidencia y la eficiencia real como medio de recaudación”.(p.99)

Por su parte el principio de justicia (igualdad y equidad), tiene como requisito legitimador buscar la justicia de la tributación en orden a las exigencias de igualdad y equidad.

Las garantías constitucionales antes señaladas, no pueden ser consideradas en forma aislada o separada unas de otras, la igualdad no podría cumplirse jurídicamente considerada si no va al auxilio la proporcionalidad, y ésta constituye la base esencial para que la equidad sea real y positiva, se trata de conceptos jurídicos interrelacionados y sujetos a una interpretación integrada y sistemática.

Código Orgánico Tributario (COT)

El COT (2001) en su artículo 19, define al sujeto pasivo como el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias por ley. Distingue dos tipos de sujetos: contribuyentes y responsables.

Son contribuyentes los sujetos pasivos (personas naturales, personas jurídicas y demás entes que constituyan una unidad económica) respecto de los cuales se verifica el hecho imponible, los cuales están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales establecidos en el COT.

Los responsables son directos y solidarios así lo establece el COT, en sus artículos 27 y 28, respectivamente. Aquellos obligados al cumplimiento de la prestación fiscal por cuenta de otro son denominados responsables y pueden tener la condición de agente de retención y de percepción.

El incumplimiento de la obligación de retener o percibir el tributo, su omisión con intención o por negligencia, imprudencia o impericia, ocasiona un daño al fisco. A los fines del correcto cumplimiento en materia de retenciones, el COT dispone sanciones

dirigidas especialmente a los agentes de retención y percepción, no obstante, a los beneficiarios de los enriquecimientos sujetos a la retención de impuesto también se les asigna su cuota de responsabilidad. En cuanto a las sanciones aplicables por ilícitos del agente de retención o percepción, establece lo siguiente:

- a. Por no retener o percibir los fondos: Según el artículo 112, numeral 3, la sanción será del 100% al 300% del tributo no retenido o no percibido.
- b. Por retener o percibir menos de lo que corresponde: Según el artículo 112, numeral 4, la sanción aplicable será del 50% al 150% de lo no retenido o no percibido.

El artículo 112, párrafo segundo contempla una reducción a la mitad de lo previsto para las sanciones antes señaladas, siempre y cuando el responsable en calidad de agente de retención o percepción, se acoja a lo dispuesto en el artículo 185 del COT, el cual emplaza al contribuyente a pagar el tributo resultante de la omisión o corregir el error incurrido, a fin de acelerar los procedimientos de determinación. Por enterar lo retenido extemporáneamente: según el COT, en su artículo 113, el enterar con retraso las cantidades retenidas o percibidas, será sancionado con multa equivalente al 50% de los tributos retenidos o percibidos, por cada mes de retraso en su enteramiento, hasta un máximo de 500% del monto de dichas cantidades, sin perjuicio de los intereses moratorios correspondientes.

- c. Por no enterar el monto retenido: Según el artículo 116 del COT, los agentes de retención y percepción serán sancionados con pena restrictiva de libertad, cuando se determine que éstos pretendan con intención o dolo, aprovecharse de las cantidades retenidas o percibidas.
- d. Apropiación indebida de lo retenido: Según el artículo 118 del COT, quien con intención no entere las cantidades retenidas o percibidas de los contribuyentes, responsables o terceros dentro de los plazos establecidos y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido, será penado con prisión de 2 a 4 años.
- e. Intereses moratorios: Según el artículo 66 del COT, la falta de pago de la obligación tributaria dentro del plazo establecido hace surgir, de pleno derecho y sin necesidad de requerimiento previo de la administración

tributaria, la obligación de pagar intereses moratorios desde el vencimiento del plazo para la autoliquidación y pago del tributo hasta la extinción total de la deuda, equivalentes a 1.2 veces la tasa activa promedio.

Aunado a las multas antes señaladas, el no retener y enterar el impuesto dentro de los plazos establecidos, puede traer como consecuencia el rechazo de la totalidad del gasto realizado y por tanto no ser deducible a los fines de determinar la renta gravable del contribuyente, salvo que el agente demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto, de conformidad con lo establecido en el artículo 27 del COT.

A continuación se describe el dispositivo normativo vinculado con la investigación, iniciando con la de retenciones de ISLR y seguidamente con la de IVA, atendiendo en todo caso a la jerarquía Kelseniana.

Ley del Impuesto sobre la Renta (LISLR)

Esta ley en su artículo 1 señala la materia gravable y el ámbito de aplicación del impuesto, señalando en cuanto a la materia, que serán gravables los enriquecimientos netos, anuales, disponibles, en dinero o en especie. Estos principios deben presentarse en forma simultánea en cualquier operación, debiendo considerarse en cuanto al ámbito de aplicación lo siguiente:

- 1) Personas naturales o jurídicas con domicilio o residencia en el país, tributarán por sus rentas de cualquier origen (territorial o extraterritorial).
- 2) Personas naturales o jurídicas sin domicilio o residencia en el país, tributarán exclusivamente por sus rentas territoriales.
- 3) Personas naturales o jurídicas residenciadas o domiciliadas en extranjero con establecimiento permanente o base fija en el país, tributarán por sus rentas territoriales o extraterritoriales pero atribuibles al establecimiento o base, según el caso.

Los enriquecimientos que cumplan con las características antes señaladas podrían estar sujetos a la correspondiente retención del impuestos bien sea en forma parcial o total, sin embargo, la procedencia o no de la retención dependerá de diversas situaciones tales como; que el concepto del pago esté sujeto a retención, el beneficiario del pago, la base de exención, entre otras. De esta manera, se obliga a los deudores de ciertos enriquecimientos netos e ingresos brutos a efectuar la retención en el momento del pago o abono en cuenta, así como a enterar esas retenciones en una oficina receptora de fondos nacionales dentro de los plazos y formas que se dispongan en la ley.

Para ello, la LISLR (2007) dispone en su artículo 86 lo referente a los enriquecimientos que estarán sujetos a la retención del impuesto, sin embargo, dicha normativa se desarrolla con el detalle requerido en el Decreto 1808, el cual regula las retenciones en materia de ISLR y sobre el que se harán consideraciones posteriormente.

Es importante destacar que la LISLR establece que quienes estén exentos del pago del ISLR, están obligados a retener y enterar este impuesto por los pagos que realicen a terceras personas, de lo contrario serán sancionados según el COT y podrían perder el beneficio de exención.

Decreto 1.808

La normativa vigente que regula lo referente a las retenciones del ISLR está contenida en el decreto 1.808, el cual fue promulgado según gaceta oficial N° 36.206 del 12 de mayo de 1997, y contiene el Reglamento Parcial que regula las disposiciones legales en materia de retenciones.

Para Hernández (2006), el reglamento impone el sistema legal de retenciones, regulando todo lo concerniente a las obligaciones que tienen los deudores y/o

pagadores de ingresos brutos o enriquecimientos netos afectos al impuesto, de efectuar la retención en el momento del pago o el abono en cuenta y a enterarlo en una oficina receptora de fondos nacionales, en las condiciones y formas reglamentarias establecidas.

El reglamento está dividido en cinco capítulos, entre los que se encuentra el concerniente al mecanismo de retención de sueldos, salarios y demás remuneraciones similares; así como el de retención a los enriquecimientos distintos de sueldos, salarios y demás remuneraciones similares, conocido como retenciones varias, los cuales sirven de base para la determinación de la retención, disposiciones que son complementadas a través de los otros capítulos en los cuales se prevén además las obligaciones del agente de retención en relación con este impuesto.

En tal sentido se señalará en primer lugar lo relativo al mecanismo de retenciones de sueldos, salarios y demás remuneraciones, a tales efectos el reglamento establece en los artículos del 2 al 8, la metodología para efectuar la retención a las personas naturales residentes o no residentes en el país, beneficiarias de sueldos, salarios y demás remuneraciones similares abonados o pagados en cuenta bajo relación de dependencia. Específicamente los artículos 2 y 3 del reglamento plantean un tratamiento particular tanto para las personas naturales residentes en el país, como para las personas naturales no residentes, respectivamente.

Al respecto el COT en su artículo 30 define claramente las condiciones para considerar a un contribuyente como domiciliado en la República Bolivariana de Venezuela:

1. Las personas naturales que hayan permanecido en el país por un período continuo de más de ciento ochenta y tres (183) días en un año calendario, o en el año inmediatamente anterior al del ejercicio al cual corresponda determinar el tributo.
2. Las personas naturales que hayan establecido su residencia o lugar de habitación en el país, salvo que en el año calendario permanezca en otro país por un período continuo o discontinuo de más de ciento ochenta y tres (183) días, y acrediten haber adquirido la residencia para efectos fiscales en ese otro país.

3. Los venezolanos que desempeñen en el exterior funciones de representación o cargos oficiales de la República, de los Estados, de los Municipios o de las entidades funcionalmente descentralizadas, y que perciban remuneración de cualquiera de estos entes públicos.

4. Las personas jurídicas constituidas en el país o que se hayan domiciliado en él conforme a la ley.

Por su parte la LISLR establece la definición de persona natural residente y no residente, en su artículo 51, considerando que la persona no residente, es aquella cuya estadía en el país no se prolongue por más de ciento ochenta (183) días dentro de un ejercicio anual. En su párrafo único: establece que las personas a las que se refiere el encabezado del artículo se consideran como residentes a los efectos del mismo, cuando hayan permanecido en el país más de ciento ochenta (183) días en el ejercicio anual inmediatamente anterior. En relación con las personas naturales residentes en el país, el artículo 2 del reglamento de retenciones dispone que los enriquecimientos por conceptos de sueldos, salarios y demás remuneraciones similares, obtenidos o que estimen obtener en el país dentro de un ejercicio fiscal de uno o más deudores, estarán sometidos a la retención del impuesto, si tales remuneraciones superan anualmente la cantidad de un mil (1.000) unidades tributarias (UT).

Según Hernández (2006) es importante recordar que los ingresos por conceptos de sueldos, salarios, emolumentos dietas, pensiones, obervaciones y demás remuneraciones similares, obtenidos bajo relación de dependencia a los efectos del artículo 31 de la LISLR son considerados enriquecimientos netos, por lo tanto, no admiten costos ni deducciones. En este sentido los conceptos que conforman el enriquecimiento neto de los trabajadores, fueron objeto de interpretación conforme a los postulados constitucionales, en la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 27 de febrero de 2007, considerando que éste sólo abarca las remuneraciones otorgadas en forma regular (*salario normal*) a que se refiere el párrafo segundo del artículo 133 de la Ley Orgánica del Trabajo, con ocasión de la prestación de servicios personales bajo

relación de dependencia, excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales otorgados en forma accidental. Por tal razón, con el objeto de adecuar el régimen impositivo a la renta aplicable a las personas naturales con ocasión de los ingresos devengados a título salarial, la Sala Constitucional modifica la preposición del artículo 31 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el siguiente sentido:

Artículo 31. Se consideran como enriquecimientos netos los salarios devengados en forma regular y permanente por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia. También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, así como las participaciones gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos de esta Ley. A los efectos previstos en este artículo, quedan excluidos del salario las percepciones de carácter accidental, las derivadas de la prestación de antigüedad y las que la Ley considere que no tienen carácter salarial
(Subrayados de la nueva redacción).

Otro aspecto importante es la consideración que el legislador tiene con las personas naturales residentes, para quienes establece la llamada base de exención, la cual está dispuesta tácitamente en el artículo 50 de la LISLR, y consiste en una tarifa contentiva de: a) ocho (08) tramos de carácter progresivo, b) ocho (08) diferentes tasas porcentuales progresivas, que van desde el 6% hasta el 34%, y c) está expresada en UT.

En cuanto a las personas naturales no residentes, prevé el artículo 3 del reglamento en comento que cuando el beneficiario de las remuneraciones a que se contrae el artículo 2 del reglamento sea una persona natural no residente en el país la retención del ISLR deberá ser igual al treinta y cuatro (34%) del total pagado o abonado en cuenta.

Para Hernández (2006), las personas naturales no residentes bajo relación de dependencia que perciban sueldos, salarios y demás remuneraciones similares, están sujetas al régimen del ISLR de una forma particular. Este tipo de contribuyente no goza de los beneficios fiscales que el legislador dispone para las personas naturales residentes; es decir no poseen una base de exención, no se les aplica la tarifa N° 1

para la determinación del impuesto a pagar por sus enriquecimientos obtenidos, ni se les consideran los desgravámenes ni la rebaja personal o por carga familiar.

En concordancia con lo antes expuesto, el artículo 50 de la LISLR, en su parágrafo único, que dispone que el enriquecimiento, global, neto y anual obtenido por personas naturales no residentes en el país, será gravado con un impuesto proporcional del treinta y cuatro (34%) y será aplicado a todos los conceptos que pueda percibir este tipo de contribuyente debiendo presentar su declaración de rentas independientemente del monto de sus ingresos anuales, es decir, no gozan de base de exención alguna.

En el mismo orden de ideas, el parágrafo primero del artículo 3 del reglamento de retenciones señala que si el beneficiario (persona natural no residente perceptora de sueldos) demuestra al deudor o pagador mediante escrito, que ha permanecido en el país por un período continuo o discontinuo de más de 180 días (actual 183 días) de un calendario, el beneficiario a los efectos de la retención podrá aplicar el procedimiento y alícuota prevista para los naturales residentes. Adicionalmente el parágrafo segundo indica que en caso de que el beneficiario no cumpla la condición de residente, el agente de retención deberá retener conforme a la tarifa proporcional establecida; y además, será responsable solidario ante la Administración Tributaria por las cantidades dejadas de retener, según lo previsto en el COT.

Las personas naturales residentes en el país bajo relación de dependencia laboral, tienen la obligación de suministrar a cada pagador o deudor la información requerida en el formulario que autorice el Ministerio de Hacienda (hoy en día Administración Tributaria), según lo establece el artículo 4 del reglamento, a tal efecto el formulario es el AR-I (determinación del porcentaje de retención de impuesto sobre la renta), en la cual se debe indicar la siguiente información:

- a) Totalidad de sus remuneraciones fijas o eventuales, estimadas a percibir de cada uno de sus deudores o pagadores dentro del ejercicio fiscal.

- b) Totalidad de los gastos por conceptos de desgravámenes, o la aplicación del desgravamen único (750 UT). Cabe destacar que la LISLR fue modificada, incrementando el monto del desgravamen único a 774 UT, resultando aplicable por la supremacía de esta sobre el Reglamento.
- c) Número de personas calificadas como carga familiar, que le den derecho a rebajas de impuesto.
- d) Las cantidades retenidas durante el mismo ejercicio y las retenciones no compensadas en ejercicios anteriores; y
- e) El porcentaje de retención que deberá ser aplicado por el agente de retención, sobre cada pago o abono en cuenta.

Según lo establecido en el párrafo segundo del mismo artículo, esta información deberá ser presentada al agente de retención antes del vencimiento de la primera quincena de cada ejercicio gravable y, en todo caso, antes de hacerse efectiva la primera remuneración.

El párrafo tercero dispone que la información suministrada en el AR-I, será responsabilidad del contribuyente o su representante legal; sin embargo, el agente de retención, podrá revisarla y en caso de observar errores, deberá notificarlos al beneficiario.

Con respecto a la determinación del porcentaje de retención del impuesto aplicable sobre cada pago o abono en cuenta a los beneficiarios a que se contrae el artículo 2 y el párrafo primero del 3; el artículo 5 indica que deberán seguir el siguiente el procedimiento:

- a) Al total de la remuneración anual estimada menos los desgravámenes correspondientes, expresados en UT, se le aplica la tarifa N° 1 (artículo 50 de LISLR).
- b) Al resultado determinado conforme al punto anterior, se le restan 10 UT por concepto de rebaja personal; además del producto de multiplicar 10 UT por el número de cargas familiares que el contribuyente posea y que la ley le permita; y el monto de los impuestos retenidos, expresados en UT.

- c) El resultado obtenido, una vez aplicadas las imputaciones anteriores, se multiplica por 100 y el producto se divide por el total de la remuneración anual estimada. Finalmente, el resultado obtenido, en caso de ser positivo, es el porcentaje de retención que aplicará el agente de retención.

En caso de que el contribuyente no cumpla con la obligación de suministrar al deudor o pagador la respectiva planilla AR-I, el agente de retención procederá según lo dispuesto en el artículo 6, el cual dispone que la determinación se realice de acuerdo a lo establecido en el artículo 5 antes descrito, sobre la base de la remuneración que estime pagarle o abonarle en cuenta en el ejercicio gravable, menos la rebaja de impuesto de diez (10 UT) que le corresponde por ser persona natural. El agente deberá informar al beneficiario, por escrito, sobre los datos utilizados para determinar el porcentaje.

Es muy factible que dentro del ejercicio fiscal el beneficiario sufra alteraciones en alguna de las variables consideradas para la determinación del porcentaje inicial de retención, en este sentido el artículo 7, dispone que el beneficiario está en la obligación de determinar un nuevo porcentaje de retención de acuerdo con el procedimiento que se describe a continuación:

- a) Determinar el nuevo impuesto estimado en el ejercicio que resulte como consecuencia de la variación de la información que corresponda, aplicando el procedimiento señalado en el artículo 5 del reglamento.
- b) Restar el resultado obtenido de acuerdo con lo señalado en el punto anterior, el monto en bolívares del impuesto retenido a la fecha en que se determina la variación.
- c) Restar del total de la remuneración que estima le pagarán o abonarán en cuenta en el año gravable, la suma de las remuneraciones percibidas hasta la fecha; y
- d) Dividir el resultado obtenido en el punto b), entre el resultado obtenido en el punto c), multiplicando la cantidad resultante por cien. El resultado de esta operación es el nuevo porcentaje de retención, en caso de ser positivo.

El párrafo primero de este artículo señala que el porcentaje de retención que resulte, sea positivo o negativo, deberá ser presentado a los agentes de retención antes de la primera quincena del mes de marzo, junio, septiembre y diciembre del año gravable a los fines de la retención que corresponda.

El artículo 8 establece que los porcentajes de retención determinados por los agentes de retención, en los casos en que proceda, dejarán de ser aplicados cuando los beneficiarios de las remuneraciones lo calculen por sí mismos y lo suministren a su deudor o pagador. En todo caso, tal información deberá ser suministrada en los plazos establecidos en el párrafo primero del artículo 7.

Continuando con la descripción de los mecanismos de retenciones, seguidamente se señalara lo referente al régimen de retenciones varias definido en el artículo 9 del reglamento de retenciones, el cual establece la obligatoriedad que tienen los agentes de retención de efectuar la correspondiente retención del ISLR a los pagos o abonos en cuenta de los enriquecimientos o ingresos brutos que devenguen las: personas naturales residentes; personas naturales no residentes; personas jurídicas domiciliadas; y personas jurídicas no domiciliadas; provenientes de las siguientes actividades:

- a. Honorarios por servicios profesionales no mercantiles.
- b. Comisiones mercantiles en general.
- c. Intereses sobre capitales tomados en préstamos e invertidos en la producción de la renta.
- d. Prestación de servicios o ejecución de obras.
- e. Gastos de transporte.
- f. Asistencia técnica.
- g. Servicios tecnológicos.
- h. Regalías y demás participaciones análogas.
- i. Primas de seguros reaseguros.
- j. Arrendamientos de bienes muebles.

- k. Arrendamientos de bienes inmuebles.
- l. Ganancias fortuitas.
- m. Pagos hechos a clínicas y talleres por cubrir siniestros de sus asegurados.
- n. Enriquecimientos obtenidos por agencias de noticias internacionales.
- o. Enajenación de acciones inscritas o no en la bolsa de valores.
- p. Pagos a empresas emisoras de tarjetas de crédito o consumo.
- q. Enajenación de fondos de comercio situados en el país.
- r. Servicios de publicidad y propaganda.
- s. Venta de gasolina en estaciones de servicio.
- t. Pagos efectuados por exhibición de películas en cine y TV.
- u. Pagos efectuados por los hipódromos, canódromos y otros centros similares a los propietarios de animales por concepto de premios.

En general, el cálculo de la retención a aplicar está íntimamente ligado al tipo de contribuyente, y por supuesto, al concepto que lo origina, debiendo considerarse lo siguiente:

- a. Que el beneficiario del pago sea contribuyente del Impuesto Sobre La Renta.
- b. Que el concepto del pago o abono en cuenta sea considerado como renta gravable de conformidad con el Impuesto Sobre La Renta.
- c. Que el concepto se encuentre sujeto a retención de acuerdo a lo previsto en la normativa que regula la materia.
- d. Que el monto del pago o abono en cuenta supere la base de exención, en caso de que exista.
- e. Que el pago o abono en cuenta sea en efectivo.

En el Reglamento parcial de Retenciones se señalan algunos enriquecimientos exceptuados de la retención del ISLR, específicamente en los artículos 1, 10 y 20, según los cuales no se efectuará retención sobre pagos ó abonos en cuenta derivados de:

- a. Gastos de representación.
- b. Viáticos.

- c. Primas de viviendas, cuando se paguen en dinero y dando cumplimiento a disposiciones derivadas de la Ley Orgánica del Trabajo.
- d. Pagos en especies.
- e. Enriquecimientos exentos del impuesto, mientras dure la vigencia del beneficio.
- f. Enriquecimientos exonerados del impuesto, mientras dure la vigencia del beneficio.
- g. Los ingresos por operaciones activas, comisiones y operaciones accesorias y conexas de las Instituciones Financieras de Seguro.

El artículo 12 del reglamento dispone que en los casos de entidades de carácter público o de institutos oficiales autónomos, el funcionario de mayor categoría ordenador del pago será la persona responsable de los impuestos dejados de retener o enterar cuando en la orden de pago no se haya efectuado la correspondiente retención del impuesto y pago al Fisco Nacional. En los casos de que los agentes de retención no cumplieren con la obligación de retener los impuestos a que se contrae el presente Reglamento, retuvieran cantidades menores de las debidas, enteraren con retardo los impuestos retenidos, se apropiaren de los tributos objeto de esta reglamentación o no suministraren oportunamente las informaciones requeridas, serán penados según lo previsto en el COT, según lo dispuesto en el artículo 13 del reglamento.

El reglamento establece las responsabilidades que tiene el agente de retención en cuanto a enterar los impuestos retenidos y la información de gestión que debe presentar ante la administración tributaria. En tal sentido el artículo 21, señala que toda retención debe ser enterada dentro de los tres (3) primeros días hábiles del mes siguiente a aquél en que se efectuó el pago o abono en cuenta, con exclusión del concepto de ganancias fortuitas el cual debe ser enterado al día siguiente hábil a aquél en que se efectuó la retención y lo correspondiente a la retención por concepto de enajenación de acciones dentro de los tres (3) días hábiles siguientes de haberse liquidado la operación y haberse retenido el impuesto correspondiente.

Con respecto a la obligación de presentar información a la administración tributaria el artículo 23, señala que los agentes de retención están obligados a

presentar dentro de los dos primeros meses del ejercicio fiscal siguiente, una relación donde conste la identificación de las personas objeto de la retención, conceptos, cantidades pagadas o abonadas en cuenta, y los impuestos retenidos y enterados durante el año.

De igual forma el artículo 24, establece que los agentes de retención están obligados a entregar comprobantes de retención a los beneficiarios de los enriquecimientos afectos a la retención del impuesto. Los comprobantes dependerán del tipo de contribuyente y del concepto pagado:

- a. Comprobante de retención: Los agentes de retención están obligados a entregar a los contribuyentes, un comprobante por cada retención de impuesto que les practiquen en el cual se indique entre otras, el monto de lo pagado o abonado en cuenta y la cantidad retenida.
- b. Comprobante de retención sobre los sueldos, salarios y demás similares: este comprobante indicará la sumatoria de todo lo pagado en el ejercicio fiscal así como el total de lo retenido. En la práctica se utilizará el formulario Comprobante de Retención de Impuesto sobre la Renta anual o Cese de Actividades para Personas Residentes (AR-C)
- c. Comprobante de retenciones varias: Al igual que el anterior, el formulario contendrá una delación total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta de los impuestos retenidos dentro del ejercicio fiscal. En la práctica se utilizará el formulario comprobante de Retenciones Varias (AR-CV). No obstante el SENIAT, ha dispuesto mediante resolución que dicho formulario no es de uso obligatorio, pudiendo el agente de retención emitir un comprobante propio, que contenga la información mínima necesaria de lo ocurrido en el ejercicio fiscal.

El artículo 25 dispone que las informaciones y relaciones a que se refieren los artículos anteriores, deberán ser elaborados en los formularios que emita o autorice al efecto la Administración Tributaria o en las formas que se establezcan en cuanto al uso de listados discos, cintas o cualquier otro medio utilizado en sistemas automatizados de procesamiento de datos. Estos

lineamientos generales o específicos a ser aplicados a los agentes de retención serán publicados en gaceta oficial. El parágrafo único establece que están obligados a conservar mientras el tributo no esté prescrito los programas, medios magnéticos u otros similares, que hayan utilizado como medios del proceso para producir las informaciones, listados y registros.

Ley del Impuesto al Valor Agregado

La ley del Impuesto al Valor Agregado (LIVA), en su artículo 1, establece que:

Es un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, 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 por la ley como hecho imponible.

Esta ley en sus artículos 11 y 12 distingue dos clases de responsables: agentes de retención y de percepción, los cuales por efecto de la definición prevista en el COT en concordancia con la delegación contemplada en la Ley y el Reglamento, pueden ser designados por la administración tributaria en aquellos casos en los cuales este órgano así lo considere.

Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

En su artículo 5 establece que la administración tributaria podrá designar en calidad de agentes de retención a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y a los perceptores de ciertos servicios, identificándose con precisión dichos bienes y servicios.

Esta designación debe recaer sobre personas naturales o jurídicas, que lleven contabilidad completa y sean contribuyentes ordinarios, estando obligados a retener en el momento del pago o abono en cuenta, y de igual manera deberán declarar como impuesto retenido a terceros y pagar en el período correspondiente el impuesto que generó la operación realizada.

Los agentes de retención deberán emitir sus facturas, cumpliendo con las siguientes formalidades:

- a. Indicar el artículo 11 de la LIVA.
- b. Emitirse por duplicado y, la copia se entregará al vendedor o prestador del servicio, quien deberá firmar el original, que conservará en su poder el comprador o receptor del servicio.
- c. Numeración en forma consecutiva, usando una numeración especial que las diferencie de las facturas propias como contribuyentes de ventas y prestaciones de servicios.
- d. Nombres y apellidos o razón social del agente de retención, domicilio fiscal, número de teléfono y fax si lo tuviere.
- e. Nombres y apellidos o razón social y dirección del establecimiento impresor de las facturas.
- f. Fecha de emisión de las facturas.
- g. Nombre y apellido o razón social y domicilio fiscal del vendedor o prestador del servicio.
- h. Detalle de los bienes transferidos y de los servicios prestados en su caso, precio unitario si corresponde y monto total de la operación.
- i. Impuesto trasladado y retenido por cada operación.

El impuesto retenido al que se refiere este artículo será un crédito fiscal para el comprador del bien o servicio (agente de retención) y lo declarará y enterará en el mismo período de imposición correspondiente a la fecha de la operación.

Si fuere el caso que el agente de retención o comprador retuviera indebidamente o no lo enterare al fisco, el vendedor o prestador de servicio que ha soportado la retención, tendrá acción en contra del retenedor para solicitar la

devolución de lo retenido indebidamente, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales a que haya lugar.

Providencias administrativas

En fecha 28/02/2005 fueron publicadas en gaceta oficial N° 38.136 las providencias administrativas Nos. SNAT/2005/0056-A y SNAT/2005/0056 con entrada en vigencia el 01-04-2005 y 01-08-2005 respectivamente, por medio las cuales se derogan las providencias Nos. SNAT/2002/1454 y SNAT/2002/1455, ambas del 29/11/2002 y publicadas en la gaceta oficial N° 37.585 de fecha 05/12/2002, textos normativos de rango sub-legal, a través de los cuales se designaban como agente de retención del IVA a los entes públicos y los contribuyentes especiales (ahora sujetos pasivos especiales) que efectuaren compras de bienes muebles o recepción de servicios a contribuyentes ordinarios del mencionado impuesto.

En este sentido las providencias establecen toda la normativa relacionada con el proceso de retención, quedando el ente público o el sujeto pasivo especial obligado no sólo a retener el 75% o el 100% del impuesto causado (IVA), según fuere el caso, sino también al cumplimiento de una serie de deberes formales que están implícitos en la norma actual que regula esta forma de recaudación, por lo cual se hace necesario para el agente de retención revisar las normas y procedimientos tributarios del IVA expresadas en un instructivo técnico de transmisión de información SENIAT N° 60.35.10.001 (versión 1 del 01 de julio de 2005). Cabe destacar que la Universidad de Los Andes, sobre la cual se realiza el estudio, es un ente público, realidad en virtud de la cual sólo resulta pertinente destacar las disposiciones previstas en la providencia administrativa directamente aplicable, signada con el N° SNAT/2005/0056-A.

Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A

En esta providencia se designan como agentes de retención del IVA a los entes públicos nacionales, estatales y municipales, que realicen adquisiciones de bienes o recepciones de servicios de contribuyentes ordinarios. A tales efectos, indica con precisión quienes califican como entes públicos, haciendo mención expresa en el artículo 2 numeral 6, de que las universidades nacionales se incluyen dentro de la referida calificación.

Con el propósito de determinar la procedencia de la retención, es necesario evaluar exhaustivamente si el pago se vincula con algunas de las operaciones previstas en el artículo 5 de la referida providencia, dado que el mismo contempla una serie de exclusiones, es decir, casos en los cuales no se practica retención, tales como:

1. Cuando las operaciones no se encuentren sujetas al pago del IVA o estén exentas o exoneradas del mismo.
2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.
3. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del IVA, con ocasión de la importación de bienes. En estos casos, el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada.
4. Cuando se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.
5. Cuando sean operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).
6. Cuando las compras de bienes muebles o prestación de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención siempre que el monto no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).

7. Cuando las operaciones sean pagadas con tarjeta de débito o crédito, cuyo titular sea el agente de retención.
8. Cuando se trate de egresos imputados contra las sub-partidas 4.04.11.01.00, 4.04.11.02.00, 4.04.11.03.00 y 4.04.11.04.00, es importante señalar que a la fecha de la publicación y entrada en vigencia de la providencia en el año 2005, las cuentas contables descritas correspondían a gastos relacionados con: adquisición de tierras y terrenos, adquisición de inmuebles, expropiación de tierras y terrenos y expropiación de inmuebles, respectivamente, según el catálogo de cuentas para entes público, en la actualidad dichas cuentas son utilizadas solo para los registros de presupuesto, ya que en año 2006 el catálogo contable fue actualizado y tales gastos registran a las cuentas de activo correspondientes.
9. Cuando se trate de adquisiciones de bienes y servicios realizados a entes públicos distintos a los definidos como tales en el artículo 2 de la providencia, y sean pagaderas en cien por ciento (100%) con bonos de la deuda pública.
10. Cuando sean gastos causados en el marco del programa de alimentación escolar del Ministerio de Educación Cultura y Deportes.

En caso de que efectivamente resulte procedente la retención, esta deberá practicarse: a) al momento del pago efectivo de la obligación, en los casos en que se giren órdenes de pago directamente contra la cuenta del tesoro por parte de entes públicos que utilicen el Sistema de Gestión y Control de Finanzas Públicas (SIGECOF), b) en el momento en que se autorice el pago, cuando este se efectúe con recursos provenientes de avances, anticipos o transferencias, por parte de los entes públicos que utilicen SIGECOF y c) En el momento de registrar el pasivo (acreditaciones que los compradores realizan en su contabilidad a favor de sus proveedores) o pagar la obligación, lo que ocurra primero; para entes que no utilicen SIGECOF, todo ello de conformidad con lo previsto en el artículo 16 de la providencia antes identificada. En este sentido, cabe destacar que la Universidad de Los Andes no maneja el SIGECOF por lo tanto procederá a efectuar la retención de acuerdo al último literal descrito.

Asimismo deberá determinarse el monto a retener, el cual será de 75%, del impuesto causado y, del 100% en los casos siguientes: a) cuando el monto del impuesto no se encuentre discriminado en la factura o documento equivalente, b) cuando la factura no cumpla con los requisitos y formalidades establecidas, c) cuando el agente de retención coteje a través de la pagina web [http// www.seniat.ve](http://www.seniat.ve) los datos del proveedor con los datos señalados en la factura o documento equivalente y verifique que estos no coinciden, d) cuando a través de la consulta de la pagina web del SENIAT el agente compruebe que el proveedor hubiera omitido la presentación de alguna declaración del IVA, y e) en aquellos casos en que se trate de servicios profesionales prestados a los entes públicos que no impliquen la realización de actos de comercio o comporten trabajo o actuación profesional con predominio intelectual, encontrándose previstos dichos porcentajes en los artículos 6 y 7 de la providencia, respectivamente.

Resulta importante considerar los efectos de los ajustes, dado que la norma establece en el artículo 14 que para los casos en los que se produzca un incremento del precio sobre el importe pagado, deberá efectuarse la retención sobre el aumento y en caso contrario al presentarse una disminución del impuesto causado, el agente deberá devolver al proveedor el importe retenido en exceso que aún no haya sido enterado. Si el impuesto retenido ya fue enterado, el proveedor podrá descontarlo de su cuota tributaria para el período en el cual se le practicó la retención (siempre que tenga el comprobante de retención) o en los sucesivos, de acuerdo a lo establecido en los artículos 9 y 10 de la providencia, pudiendo solicitar la recuperación del mismo al SENIAT, siguiendo el procedimiento previsto en los artículos 11 y 12 de la norma comentada.

Tal como se indicó anteriormente, el impuesto retenido debe ser descontado por el proveedor, en el período en el cual se practicó la retención, siempre que disponga del comprobante, pues si el mismo es entregado al proveedor con posterioridad a la presentación de la declaración correspondiente al período en el cual se practicó la retención, el impuesto retenido podrá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se produjo la entrega del comprobante, sin embargo, el proveedor tendrá derecho a descontar el impuesto retenido en períodos posteriores, en

caso de que no lo haya aprovechado en los términos antes descritos, según lo previsto en el artículo 9, surgiendo en atención al artículo 10 de la providencia en comento, la posibilidad de trasladar el impuesto retenido hasta su descuento total, si éste resulta superior a la cuota tributaria determinada para el período de imposición correspondiente. El traslado en cuestión deberá reflejarse como “retenciones acumuladas pendientes por descontar”

Si bien es cierto que el proveedor tiene la posibilidad de descontar el impuesto retenido hasta su descuento total, no es menos cierto que el artículo 11 prevé que si transcurridos tres (03) períodos de imposición, subsiste algún excedente no descontado, el proveedor podrá solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado, siempre que dicho impuesto haya sido debidamente declarado y enterado por el agente de retención y esté reflejados en el estado de cuenta del contribuyente, previa compensación de oficio de conformidad con el artículo 49 del COT. En concordancia con la disposición anterior, el artículo 12 señala que la recuperación del impuesto deberá efectuarse a través de la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, y sólo podrá ser presentada una vez al mes; para lo cual el contribuyente deberá consignar los documentos que acrediten su representación, debiendo la administración tributaria decidir en un plazo no mayor a 30 días hábiles contados a partir de la fecha de recepción, si transcurrido este lapso la administración no emitiera pronunciamiento alguno se entenderá que el órgano ha resuelto negativamente.

En el caso de que el agente de retención efectúe indebidamente la retención y el monto correspondiente no haya sido enterado, el artículo 15 señala que el proveedor podrá ejercer acción contra el agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido; y si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor deberá imputarlo a la cuota tributaria del período correspondiente o los sucesivos, sin perjuicio de su derecho a solicitar la recuperación en los términos antes indicados.

Por otra parte, el artículo 17 señala la oportunidad y forma de enterar el impuesto retenido estableciendo que él mismo debe enterarse en su totalidad y sin deducciones, tal como se indica a continuación:

- a. En los casos de entes públicos que giren órdenes de pago directamente contra la cuenta del tesoro, estos deberán ordenar que tales pagos se efectúen previa deducción del monto del impuesto a retener.
- b. En los casos de entes públicos que realicen pagos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencias deberán pagar el importe neto, una vez deducido el monto del impuesto a retener y enterar el monto retenido conforme a los siguientes criterios:
 - b.1. Las retenciones que sean practicadas entre los días primero y quince de cada mes, ambos inclusive, deberán enterarse dentro de los cinco primeros días hábiles siguientes a la última fecha mencionada.
 - b.2. Las retenciones que sean practicadas entre los días dieciséis y el último de cada mes, ambos inclusive deberán enterarse dentro de los primeros cinco días hábiles de cada mes inmediato siguiente.

En el caso de la Universidad de Los Andes resulta aplicable el literal b descrito anteriormente, dada su modalidad de pago, debiendo seguir el procedimiento previsto en el artículo 18, el cual se indica a continuación:

1. El agente de retención deberá de no haberlo efectuado realizar la inscripción por una sola vez en el portal <http://www.seniat.gov.ve> a los fines de la asignación de la clave de acceso.
2. Presentar a través de la página web la declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente, de igual forma debe presentar la referida declaración en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención. Según lo dispuesto en el artículo 19, en los casos en que el agente de retención no pudiera dentro de los plazos establecidos presentar la declaración informativa, deberá presentarla (excepcionalmente) a través de medios magnéticos ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondiente, de acuerdo con las especificaciones establecidas en la página web. En todo caso, antes de la presentación el agente deberá validar la declaración a través del “proceso de carga de pruebas del archivo de retenciones”, con la finalidad de constatar los errores que pudieran impedir su procesamiento.

3. Una vez efectuada la declaración el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la página web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominada “Planilla de pago para enterar retenciones del IVA efectuadas por agentes de retención 99035” la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas.
4. En caso de que no se efectuó el enteramiento electrónicamente el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

El agente de retención está en la obligación de emitir un comprobante de retención y entregárselo al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres días continuos del período de imposición siguiente. Estos comprobantes deberán ser conservados por el agente de retención y sus proveedores y exhibirlos a requerimientos de la administración tributaria, de igual forma debe estar registrado por el agente de retención y por el proveedor en sus libros de compras y de ventas respectivamente.

Dichos comprobantes deberán emitirse dentro del lapso antes indicado y reflejar la siguiente información:

- 1) Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro dígitos del año, MM serán los dos dígitos del mes y SSSSSSSS serán los ocho dígitos del secuencial, el cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.
- 2) Identificación o razón social y número del registro de contribuyente del agente de retención.
- 3) Fecha de emisión y entrega del comprobante.
- 4) Nombre y apellidos o razón social y número de registro de contribuyente del proveedor.
- 5) Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido.

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

En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención exigido o lo entregue con retardo será aplicable la sanción prevista en el artículo 107 del COT, el cual señala que el incumplimiento de cualquier deber formal será penado con multa de 10 a 50 Unidades Tributarias.

En esta providencia se establece que los órganos de control interno de los agentes de retención deberán verificar que estos cumplan oportunamente con la obligación a las que estén sujetos.

A continuación se presentan los requisitos legales en materia de facturación que resultaban exigibles para el período objeto de estudio, dado que el incumplimiento de los mismos podría incidir en el porcentaje de retención a aplicar.

Normas relativas a emisión de facturas

A continuación se señalan las normas relativas a la emisión de facturas para el ejercicio 2008, debido a que estuvieron en vigencia tres disposiciones sub-legales en cuanto a los requisitos y condiciones para la elaboración de las mismas, se presentará elementos que resultan de especial importancia por incidir directamente en la determinación de la alícuota a aplicar, en el caso de las retenciones del IVA.

Resolución N° 320

Publicada en Gaceta Oficial N° 36.859, entró en vigencia el 29 de diciembre de 1999 y establecía las disposiciones relacionadas con la impresión de facturas u otros

documentos, constituyendo la normativa aplicable en este caso, dada su vigencia durante el período objeto de estudio, se desarrollarán los aspectos esenciales que tengan incidencia con el objeto de la investigación.

En este sentido el artículo 1 de la resolución, dispone que los contribuyentes y responsables a que se refiere el decreto ley de impuesto al valor agregado, que emitan facturas u otros documentos equivalentes que autorice la administración, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de débito, notas de crédito, soportes o comprobantes relacionados con la ejecución de operaciones de venta o prestación de servicios, deberán cumplir con las disposiciones establecidas en la misma.

Seguidamente el artículo 2 contempla los requisitos que deben contener los documentos:

- a) Debe contener la denominación de Factura, documento equivalente de factura, nota de débito, nota de crédito, soporte o comprobante, orden de entrega o guía de despacho. Las órdenes de entrega o guías de despacho además deberán llevar la frase "copia habilitada para amparar el traslado de bienes", según sea el caso.
- b) Numeración debe ser consecutiva y única de la factura o documento de que se trate, si el contribuyente desarrolla actividades en más de un establecimiento o sucursal, debe emitir las facturas con numeración consecutiva única, por cada establecimiento. Los agentes de retención a que se refiere el artículo 11 de la Ley, emplearán una numeración distinta a la utilizada para emitir los documentos propios de sus actividades.
- c) Número de control consecutivo y único por cada documento impreso, que se inicie con la frase "Nº de Control", este número no estará relacionado con el número de facturación, salvo que así lo disponga el contribuyente. Asimismo, si el contribuyente desarrolla actividades en más de un establecimiento o sucursal, deberán emitir los documentos a que hace referencia el artículo 1, con numeración consecutiva única, por cada establecimiento. Cuando el contribuyente solicite la impresión de documentos en original y copias, tanto el original como sus respectivas copias, deberán contener el mismo número de control. El orden de los documentos deberá

comenzar con el número de control 01. El usuario de los documentos podrá volver a repetir la numeración por cada uno de ellos, en los casos que esta supere los ocho (8) dígitos.

d) Total de los números de Control asignados, expresado de la siguiente manera “desde el N°... hasta el N°...”

e) Las facturas y los otros documentos deberán emitirse por duplicado, salvo las órdenes de entrega o guías de despacho que se emitirán por triplicado. En todo caso, las copias deberán señalar expresamente "sin derecho a crédito fiscal", ello sin perjuicio de lo establecido en el artículo 56 del Reglamento del Decreto Ley de Impuesto al Valor Agregado.

f) Nombre completo y domicilio fiscal del vendedor o prestador del servicio, en caso de que se trate de una persona natural.

g) Denominación o razón social del emisor y su domicilio fiscal en caso de que se trate de una persona jurídica o comunidad, sociedad de hecho o irregular, consorcio u otro ente jurídico o económico, público o privado.

h) Número de inscripción del emisor en el Registro de Información Fiscal (RIF) y Número de Identificación Tributaria (NIT), en caso de poseerlo.

i) Nombre o razón social del impresor de los documentos y su RIF, número y fecha de la Resolución de autorización otorgada y la región a la cual pertenece.

j) Domicilio fiscal, número telefónico, si existiere, de la casa matriz y del establecimiento o sucursal, del emisor.

k) Fecha de emisión.

l) Nombre completo y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor del servicio, si se trata de una persona natural.

m) Denominación o razón social y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor del servicio, en los casos de que se trate de una persona jurídica, sociedad de hecho o irregular, comunidad y demás entes económicos o jurídicos, públicos o privados.

n) Número de RIF y NIT en caso de poseerlo.

- o) Indicación del número y fecha de la orden de entrega o guía de despacho, si ésta fue emitida con anterioridad.
- p) Condición de la operación, sea ésta de contado o a crédito y su plazo. Si la operación es a crédito, precisar su monto, el plazo, la cantidad de cuotas, monto de cada una de ellas, tasa de interés, monto total de los intereses y en su caso, si se pactó actualización del saldo de precio o de la tasa de interés y el modo de actualización.
- q) Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio con indicación de la cantidad, precio unitario, valor de la venta, o de la remuneración y de las respectivas alícuotas aplicables.
- r) Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos, para las operaciones gravadas.
- s) Especificación de las deducciones del precio o remuneración, bonificaciones y descuentos, a que se refiere el artículo 24 de la Ley.
- t) Indicación del subtotal correspondiente al precio neto gravado.
- u) Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.
- v) Especificación en forma separada del precio o remuneración del monto del impuesto según la alícuota aplicable.
- w) La factura o documento equivalente, cuando sea emitido a un no contribuyente, deberá contener en forma manuscrita o impresa la frase “este documento no da derecho a crédito fiscal” o “sin derecho a crédito fiscal”.
- x) Cuando el emisor del documento realice operaciones gravadas por cuenta de terceros, deberá indicar que se emite de conformidad con lo establecido en el artículo 10 de la Ley. Por otra parte, cuando actúe como agente de retención, el documento que se emita deberá expresar la frase: “El presente documento se emite en cumplimiento del artículo 11 del Decreto Ley de Impuesto al Valor Agregado”.

Las operaciones soportadas en facturas o documentos equivalentes, no generarán crédito fiscal cuando las mismas sean falsas o no fidedignas, y además, cuando se

incumplan los requisitos establecidos en el artículo antes mencionado, sólo acarreará sanción de conformidad con el COT.

En los casos en que los contribuyentes del impuesto deban emitir facturas o documentos equivalentes en varias series simultáneas, podrán hacerlo agregando, antes del número consecutivo de cada una de las series que utilicen, las frases "Serie A", "Serie B", y así sucesivamente, o por el contrario, si sólo emplea una numeración en serie continua, podrá fraccionarla y repartirla entre las distintas sucursales.

Según lo dispuesto en el artículo 6, los documentos a que se refiere el artículo 1, deberán ser impresos por imprentas autorizadas, estos pueden ser medios manuales, por medios automatizados o computarizados tipo "forma libre". Estos documentos deben contener los requisitos establecidos en el artículo 2 de esta resolución.

Los contribuyentes o responsables, que de acuerdo con las características específicas de los servicios que prestan, tales como electricidad, telecomunicaciones, gas doméstico, aseo urbano, suministro de agua residencial, entre otros, que emitan los documentos referidos en el artículo 1, y cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 2, podrán obtener autorización de la Administración Tributaria a través de la Gerencia Regional de Tributos Internos, para que dichos documentos no sean impresos desde una imprenta autorizada, dado el gran volumen de documentos y operaciones que realizan, disposición prevista en el artículo 15 de la providencia en estudio.

El comprobante emitido por una máquina fiscal, dará derecho a crédito fiscal, sólo cuando además de cumplir con todos los requisitos establecidos en este artículo, la máquina sea capaz de imprimir el RIF y el nombre o razón social del contribuyente ordinario receptor de los bienes o servicios.

Los documentos emitidos bajo la Resolución antes descrita solo se utilizaron hasta el sexto mes siguiente contado a partir de la entrada en vigencia de la Providencia 591 y 592 el 01/02/2008 o hasta que se agote la existencia lo que ocurra primero.

Providencia Administrativa N° 591

La providencia 591, fue publicada en la Gaceta Oficial N° 38.759 del 31 de agosto de 2007, con entrada en vigencia a partir del 1^{ro} de febrero del año 2008, tiene por objeto establecer las normas que rigen la emisión de facturas, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de débito y notas de crédito, así lo establece el artículo 1 de la providencia, originando cambios en algunos aspectos relacionados con la metodología en cuanto a los deberes formales en materia de facturación.

La providencia en su artículo 2, define los contribuyentes sujetos a este régimen:

1. Los contribuyentes ordinarios del impuesto del valor agregado.
2. Los sujetos obligados a declarar impuesto sobre la renta.
3. Las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado.
4. Las personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cuyos ingresos anuales sean superiores a un mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.).
5. Las personas naturales que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cuyos ingresos anuales sean iguales o inferiores a un mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), únicamente cuando las facturas sean empleadas como prueba de desembolso por el adquiriente del bien o el receptor del servicio, conforme a lo previsto en la Ley de Impuesto sobre La Renta. Las facturas emitidas por las personas mencionadas este numeral que no sean requeridas como prueba de desembolso conforme a lo previsto en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, deberán cumplir con la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.661 del 31 de marzo del 2003.

Los sujetos regidos por esta Providencia, deben emitir las facturas y las notas de débito y de crédito según lo establece el artículo 6, a través de los siguientes medios:

1. Manual o mecánicamente, sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas por el SENIAT.
2. Mediante sistemas computarizados o automatizados, sobre formas libres elaboradas por imprentas autorizadas por el SENIAT. En ningún caso, las facturas y otros documentos podrán emitirse manual o mecánicamente sobre formas libres.
3. Mediante máquinas fiscales.

Es importante destacar que no se pueden emitir documentos que amparen operaciones de exportación a través de máquinas fiscales.

Establece la providencia en su artículo 8 que los contribuyentes ordinarios del IVA; los sujetos que realicen operaciones en almacenes libres de impuestos (Duty Free Shops); y los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos brutos anuales sean superiores a un mil quinientas unidades tributarias (1.500 UT); deberán utilizar exclusivamente máquinas fiscales para la emisión de facturas, exclusivamente cuando:

1. El número de operaciones de ventas o prestaciones de servicios con consumidores finales, sea superior a las efectuadas con contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado.
2. Cuando conjunta o separadamente, desarrollen alguna de las actividades que a continuación se indican:
 - 2.1 Venta de alimentos, bebidas, cigarrillos y demás manufacturas de tabaco, golosinas, confiterías, bombonerías y otros similares.
 - 2.2 Venta de productos de limpieza de uso doméstico e industrial.
 - 2.3 Ventas de partes, piezas, accesorios, lubricantes, refrigerantes y productos de limpieza de vehículos automotores, así como el servicio de mantenimiento y reparación de vehículos automotores, siempre que estas operaciones se efectúen independientemente de la venta de los vehículos.

- 2.4. Venta de materiales de construcción, artículos de ferretería, herramientas, equipos y materiales de fontanería, plomería y calefacción, así como la venta de pinturas, barnices y lacas, vidrios y objetos de vidrio.
- 2.5 Venta de artículos de perfumería, cosméticos y de tocador.
- 2.6 Venta de relojes y artículos de joyería, así como su reparación y servicio técnico.
- 2.7 Venta de juguetes para niños y adultos, muñecos que representan personas o criaturas, modelos a escalas, sus accesorios, así como la venta o alquiler de películas y juegos.
- 2.8 Venta de artículos de cuero, textiles, calzados, prendas de vestir, accesorios para prendas de vestir, maletas, bolsos de manos, accesorios de viaje y artículos similares.
- 2.9 Venta de flores, plantas, semillas, abonos, así como los servicios de floristería.
- 2.10 Servicio de comida y bebidas para su consumo dentro o fuera de establecimientos tales como: restaurantes, bares, cantinas, cafés o similares; incluyendo los servicios de comidas y bebidas a domicilio.
- 2.11 Servicios prestados por hoteles, casas de huéspedes, campamentos y otros lugares de alojamiento.
- 2.12 Servicios de belleza, estética y acondicionamiento físico, tales como peluquerías, barberías, gimnasios, centro de masajes corporales y servicios conexos.
- 2.13 Servicio de lavado y pulitura de vehículos automotores.
- 2.14 Servicio de estacionamiento de vehículos automotores.
- 2.15 Servicio de fotocopiado, impresión, encuadernación y revelado fotográfico.

En los artículos 12 y 13 la providencia establece los requisitos que deben cumplir las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, y las facturas emitidas Mediante Máquinas Fiscales, por los contribuyentes ordinarios del IVA, respectivamente.

Facturas sobre formatos o formas libres:

1. Contener la denominación de “Factura”.

2. Numeración consecutiva y única.
3. Número de Control preimpreso en la factura.
4. Total de los Números de Control asignados, expresado de la siguiente manera “desde el N°... hasta el N° ...”.
5. Nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor.
6. Fecha de emisión, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día, MM serán los dos (2) dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.
7. Nombre y Apellido o razón social y RIF, del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del RIF, cuando se trate de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor.
8. Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas prestaciones de servicio que por sus características ésta no pueda expresarse. Si se tratare de un bien o servicio exento o exonerado del impuesto al valor agregado, deberá aparecer al lado de la descripción o de su precio, el carácter E separado por un espacio en blanco y entre paréntesis según el siguiente formato: (E).
9. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.
10. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado al precio.
11. Especificación del monto total de la base imponible del impuesto al valor agregado, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como la especificación del monto total exento o exonerado.
12. Especificación del monto total del impuesto al valor agregado, discriminado según la alícuota indicando el porcentaje aplicable.
13. Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.

14. Contener la frase “sin derecho a crédito fiscal”, cuando se trate de las copias de las facturas.
15. Especificación de la forma de pago indicando si el mismo es en: efectivo, tarjetas de debito, de crédito, cheque, otros.
16. En los casos de operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado, cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.
17. Razón social y el número RIF, de la imprenta autorizada, así como la nomenclatura y fecha de la Providencia Administrativa de autorización.
18. Fecha de elaboración por la imprenta autorizada, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día, MM serán los dos (2) dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.

Facturas emitidas mediante Máquinas Fiscales:

1. La denominación “Factura”.
2. Nombre y Apellido o razón social, número RIF y domicilio fiscal del emisor.
3. Número consecutivo y único.
4. La hora y fecha de emisión.
5. Descripción, cantidad y monto del bien o servicio. Podrá omitirse la cantidad en las prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse. En los casos en que las características técnicas de la Máquina Fiscal limiten la impresión de la descripción específica del bien o servicio, deben identificarse los mismos genéricamente. Si se tratare de productos o servicios exentos o exonerados del IVA, debe aparecer, junto con la descripción de los mismos o de su precio, el carácter E separado por un espacio en blanco y entre paréntesis. La descripción del bien o servicio debe estar separada, al menos, por un carácter en blanco de su precio. En caso de que la longitud de la descripción supere una línea, el texto puede continuar en la línea siguiente hasta un máximo de cinco (5)

líneas consecutivas, impresas o no, imprimiéndose el correspondiente precio en la última línea ocupada.

6. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.

7. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado con anterioridad a su emisión.

8. Especificación del monto total de la base imponible del impuesto al valor agregado, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como la especificación del monto total exento o exonerado.

9. Especificación del monto total del impuesto al valor agregado, discriminado según la alícuota indicando el porcentaje aplicable.

10. En los casos de operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado, cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deben constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.

11. Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde, precedido de la palabra “TOTAL” y, al menos, un espacio en blanco.

12. Logotipo fiscal seguido del número de registro de la máquina fiscal, los cuales deben aparecer en ese orden al final de la factura, en una misma línea, con al menos tres (3) espacios de separación.

Las facturas emitidas mediante máquinas fiscales por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, darán derecho a crédito fiscal o al desembolso, cuando, además de cumplir con todos los requisitos establecidos en este artículo, la máquina fiscal imprima el nombre o razón social y el RIF del adquirente o receptor de los bienes o servicios.

De igual forma la providencia establece los requisitos que deben contener las facturas emitidas en el extranjero, por personas no domiciliadas en el país, que estén

destinadas a ser empleadas como prueba del desembolso, según lo dispuesto en el artículo 17 deben constar como mínimo los siguientes requisitos:

1. Nombre completo o razón social y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes.
2. Descripción, cantidad y monto del bien o servicio. Podrá omitirse la cantidad en aquellas prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse.
3. Fecha de emisión y monto total de la operación.
4. Nombre completo o razón social y número de RIF, del adquirente del bien o receptor del servicio.

En todo caso, el contribuyente está en la obligación de presentar una traducción al castellano de las facturas.

El artículo 30 señala que no podrá reflejarse las operaciones realizadas en el reverso de la factura. Cuando las operaciones realizadas no puedan reflejarse en una sola página, se emitirán tantas facturas como sean necesarias, con un número de factura distinto para cada una, debiendo colocar en las mismas el monto total de las operaciones, la alícuota aplicable y el impuesto respectivo. Tal prohibición se aplicará igualmente de los documentos regulados en esta Providencia.

Las facturas y otros documentos que se emitan no deben tener tachaduras ni enmendaduras, salvo en los casos que autorice el SENIAT así lo dispone el artículo 36.

Providencia Administrativa N° 257

El 19 de agosto de 2008, fue publicada esta providencia que entró en vigencia el 1° de septiembre del mismo año. En la misma se establecen las normas que deben cumplir quienes emiten facturas y otros documentos, y las imprentas que

elaboren facturas; sin embargo quedan vigentes algunas disposiciones especiales de facturación de acuerdo a la Resolución N° 320 (Gaceta Oficial 36.859 del 29/12/1999), sólo podrán ser utilizados válidamente hasta el 31 de agosto de 2008, o hasta agotar su existencia, lo que ocurra primero. Asimismo las facturas que se hayan emitido de conformidad con la Providencia N° 0591, se podrán utilizar hasta agotar la existencia, en virtud de un aviso oficial publicado por el SENIAT.

La Providencia 257 modifica formalmente su ámbito de aplicación respecto de lo previsto por la Providencia N° 591, mediante una redacción más sencilla del artículo 2, aclarando expresamente que el régimen de facturación allí previsto es aplicable a todos los tributos nacionales administrados por el SENIAT, sin distinción de tipo, señalado los contribuyentes sujetos de la siguiente forma:

1. Personas jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica.
2. Personas naturales con ingresos anuales superiores a 1.500 UT.
3. Personas naturales con ingresos anuales iguales o inferiores a 1.500 UT, cuando las facturas sean empleadas como prueba del gasto a los fines de la determinación del impuesto sobre la renta para el adquirente, siendo que en el caso contrario las facturas deberán emitirse conforme a lo previsto en la Providencia Administrativa N° 1.677, que regula las formalidades de facturación para contribuyentes formales del impuesto al valor agregado, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.661 del 31 de marzo de 2003.

Por otra parte, esta Providencia elimina la prohibición de la Providencia N° 591 respecto de la emisión de facturas sobre formas libres de forma mecánica, manteniéndose dicha prohibición para el empleo de medios manuales para el llenado de dichas formas libres.

Igualmente, modifica el régimen de sujeción a la obligación de emplear máquinas fiscales a que se refiere el artículo 8 de la providencia N° 591, para los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, los sujetos que realicen operaciones en Duty Free Shops y los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del

impuesto al valor agregado cuyos ingresos brutos superen las 1.500 unidades tributarias, en los siguientes casos:

1. Se sustituye el supuesto de ventas de equipos de calefacción por el de venta de equipos de aire acondicionado.
2. Se obliga a los prestatarios de servicios de instalación de vidrios, reparaciones de artículos de cuero, textiles, calzados, prendas de vestir o sus accesorios, maletas, bolsos de mano, accesorios de viaje y artículos similares.
3. Se obliga a los vendedores de productos farmacéuticos, medicinales, nutricionales, ortopédicos, lentes y sus accesorios, equipos de computación, sus partes, piezas, accesorios y consumibles, equipos de impresión y fotocopiado o sus partes, piezas y accesorios.
4. Se libera de la obligación en comentarios a los hoteles, casas de huéspedes, campamentos y otros lugares de alojamiento.

De igual forma la nueva providencia elimina la prohibición contenida en la anteriormente en la Providencia N° 591, relativa al empleo de más de un medio de facturación en los casos de sujetos obligados al uso de formatos elaborados por imprentas autorizadas, según artículo 9 de esta última. Así en sus artículos 2 y 3, mismo, los sujetos obligados al empleo de máquinas fiscales podrán emitir sus facturas y otros comprobantes mediante formatos elaborados por imprentas autorizadas en el caso que la máquina fiscal no sea capaz de imprimir el nombre y número de RIF del adquirente, y el comprobante sea utilizado por éste como prueba del gasto a los fines de su deducción en el impuesto sobre la renta o la operación se realice entre contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. A esta última disposición se agrega el supuesto en que el adquirente requiera del emisor de la factura o documento equivalente más de una copia del comprobante respectivo.

En lo atinente a los requisitos que deben cumplir las facturas y otros comprobantes en el momento de su emisión por los contribuyentes ordinarios del IVA, la Providencia N° 257 señala que:

1. En el caso de facturar la venta de un bien o la prestación de un servicio no gravado, debe colocarse al lado de su precio de venta la leyenda “(E)”, antes únicamente reservado para las operaciones exentas o exoneradas del impuesto al valor agregado.
2. Es necesario reflejar el número de control de la factura que soporta la operación al momento de la emisión de notas de débito o de crédito, en caso que aquella haya sido emitida sobre un formato o sobre una forma libre elaborada por imprentas autorizadas.
3. Reflejar las condiciones de pago.
4. Describir el bien enajenado o el servicio prestado en un espacio máximo de 5 líneas.
5. La mención “facturas de exportación” en los casos de exportación de bienes o servicios, bastando la referencia a la denominación "factura”.

En el caso de las facturas emitidas por cuenta de terceros, la Providencia N° 257 agrega toda una serie de requisitos adicionales, no exigidos previamente por la Providencia N° 591 para su emisión, a saber:

1. Nombre o razón social y número de RIF del tercero.
2. Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto, y si el bien o servicio están exentos, exonerados o no sujetos al impuesto al valor agregado, entonces deberá colocarse la leyenda “(E)” a su lado.
3. Especificación del monto total de la base imponible del IVA, de ser el caso, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como el monto total exento o exonerado.
4. Especificación del monto total del IVA discriminado según la alícuota aplicable en cada caso, e indicando el porcentaje aplicable.
5. Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.
6. En el caso de operaciones gravadas con el IVA, cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente

en moneda nacional, deben constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable. En este caso, el emisor deberá entregar una copia certificada de la factura a los sujetos a favor de quienes se emite dentro de los 5 días siguientes a su emisión, ex artículo 31 de la Providencia N° 257.

Ahora bien, en los casos de facturas emitidas en el extranjero por personas no residentes, la Providencia N° 257 indica que estos documentos deben cumplir con lo señalado en la legislación aduanera, en caso que la operación respectiva implique la importación de bienes.

En las disposiciones comunes a la emisión de facturas y otros documentos, es innovador respecto del régimen previsto en la Providencia N° 591 la supresión de la referencia que contenía dicha Providencia, en cuanto a que las facturas emitidas: a) en distintas áreas de un mismo establecimiento; b) en más de un establecimiento o sucursal; o c) fuera del establecimiento, siempre que el emisor carezca de sistemas centralizados de facturación, deban utilizarse por cada área o por cada establecimiento o sucursal, manteniéndose la obligación de imprimir tales comprobantes por series que deben mantener una numeración consecutiva y única.

El reverso de la factura es únicamente utilizable para incluir la siguiente información: a) nombre, razón social, domicilio fiscal y número de RIF del emisor; b) razón social y RIF de imprenta autorizada; c) número y fecha de la Providencia de autorización de la imprenta; d) números de control asignados; y e) fecha de elaboración del formato o forma libre.

Lineamientos de control interno en materia de retenciones de ISLR en la ULA

A continuación se presentan los lineamientos de control interno establecidos para retenciones varias del ISLR, emitido por la Dirección de Finanzas y el Departamento

de Nómina de la ULA, a través de un instructivo s/n en fecha 28 de noviembre de 2.000, con el objeto de centralizar el pago del impuesto al fisco nacional. El administrador de cada dependencia realizará retenciones de ISLR, sobre cada pago o abono en cuenta por concepto de retenciones varias.

1. Al momento de efectuar el pago al beneficiario, el administrador deberá entregar al contribuyente constancia de retenciones donde se indique monto de la factura, monto retenido, porcentaje aplicado, concepto, fecha de pago, número de decreto, artículo, numeral y neto a cobrar.
2. El administrador elaborará cheque a nombre del beneficiario por el monto neto a cobrar, igualmente emitirá cheque a nombre de la ULA por el monto retenido, elaborando recibo de ingreso con el código D0004. En el momento de efectuar la rendición, este recibo de ingreso debe ser registrado con el código de gasto de cada una de las facturas a las que se le efectuó la retención y no como un reintegro a la ULA, además para que las retenciones no se realicen erróneamente, este departamento está en la disposición de hacer cualquier revisión a las retenciones antes de que se cancele al proveedor.
3. El administrador enviará al departamento de nómina dos copias de la constancia de retención, dos copias de la factura, recibo de ingreso y cheque a nombre de la ULA, para su revisión respectiva en las fechas fijadas en el cronograma.
4. El departamento de nómina una vez que haya certificado que las cantidades retenidas estén correctas, enterará el monto retenido a la tesorería de la universidad.
5. El departamento de nómina enviará copia del recibo de ingreso a la administración de la dependencia.
6. La dirección de finanzas presentará ante la administración de hacienda dentro de los dos primeros meses de cada año un resumen donde conste el número de personas objeto de retención, los diversos conceptos de las retenciones efectuadas, las cantidades pagadas o abonadas en cuentas y

los impuestos retenidos durante el año anterior (esta retención se presentará de acuerdo a los lineamientos establecidos en la providencia 402, gaceta oficial No 36.203 de fecha 04-03-1998, artículo 23 decreto No 1.808 de fecha 23-4-1997).

Nota: Dar estricto cumplimiento al cronograma de recepción de documentos, ya que la dirección de finanzas no se hace responsable por las retenciones efectuadas y no enteradas al departamento de nómina en el lapso previsto. En caso de que realice la retención y no se informe al departamento de nómina en el mes que corresponda, el administrador deberá enterar el monto retenido al fisco nacional, en consecuencia, estará obligado a entregarle al contribuyente el comprobante de retención para la declaración definitiva de rentas y relación anual donde se indique el pago de las retenciones efectuadas, (según lo establecido en el artículo 23 decreto 1808) en caso contrario, solo él, será responsable por la infracción y sanción que determine el SENIAT según las leyes establecidas. Información que debe contener la constancia de retenciones varias ISLR:

1. El monto del impuesto retenido no debe contener decimales.
2. Debe cumplir con todos los datos que se especifican en la constancia de retención, tales como:
 - 2.1 Dirección.
 - 2.2 Dependencia.
 - 2.3 Estructura organizativa.
 - 2.4 Nombre o razón social del proveedor.
 - 2.5 Cédula de identidad (C.I.) o Registro de información fiscal (R.I.F).
 - 2.6 Número de factura.
 - 2.7 Número de recibo de ingreso.
 - 2.8 Concepto de pago.
 - 2.9 Monto sujeto a retención.
 - 2.10 Porcentaje de retención.
 - 2.11 Monto retenido.

- 2.12 Base imponible.
- 2.13 Monto neto pagado.
- 2.14 Fecha de pago.

Lineamientos de control interno en materia de retenciones de IVA en la ULA

En fecha 10 de Marzo de 2003, la Dirección de Finanzas y el Departamento de Nómina de la ULA, emitieron instructivo en el cual se establecen los lineamientos de control interno a seguir para retener y enterar el IVA, de acuerdo a lo dispuesto en Providencia Administrativa del SENIAT N° SAT/2002/1454 de fecha noviembre del año 2002, en la que se designa a los entes públicos nacionales agente de retención del IVA, los cuales están obligados a retener impuesto por las adquisiciones de bienes muebles y las recepciones de servicios gravados que realicen a proveedores contribuyentes del IVA.

1. El administrador de cada dependencia realizará retenciones de IVA sobre cada pago ó abono en cuenta de acuerdo a la siguiente especificación:

- 1.1 Retener al monto de cada pago el 75% del IVA lo que equivale a retener 12% de la base imponible de la factura.
- 1.2 En los casos de servicios prestados a los entes públicos en el ejercicio de profesionales que no impliquen la realización de actos de comercio o comporten trabajo o actuación predominante intelectual, el monto a retener será 100% del impuesto lo que equivale al 8% de la base imponible.
- 1.3 Cuando el monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente y el proveedor sea contribuyente del IVA, la retención aplicable será 100% del impuesto causado.
- 1.4 Cuando el proveedor no esté inscrito en el RIF el monto a retener será del 100% del impuesto causado para lo cual el administrador deberá consultar en

la página web <http://www.seniat.gov.ve>, que el proveedor esté inscrito en el RIF y que el número de registro se corresponda con el nombre o razón social del proveedor indicado en la factura.

2. El administrador está obligado a entregar al proveedor constancia de retención al momento de efectuar el pago.
3. El administrador elaborará cheque a nombre del proveedor por el monto neto a cancelar, es decir el monto de la factura menos la retención de IVA.
4. Las retenciones deben efectuarse en los siguientes lapsos: a) Entre los días 1 y 10 de cada mes y b) Entre los días 16 al 25 de cada mes, esto significa que deben programar los pagos en cada lapso del mes para estas fechas.
5. El administrador está obligado a enviar al departamento de nómina cheque a nombre de la ULA por el monto de impuesto retenido elaborando recibo de ingreso, original de constancia de retenciones y en medio magnético los archivos correspondientes al libro de compras y los datos de las declaraciones informativas para obtener el comprobante de pago quincenalmente en las siguientes fechas:
 1. La información en relación a lo que se retuvo desde el 1ro. hasta el 10 de cada mes, debe ser remitida al departamento de nómina antes del 15 de cada mes.
 2. La información en relación a lo que se retuvo del 16 al 25 de cada mes, debe ser enviada al departamento de nomina antes del 30 de cada mes.
 3. El administrador está obligado a llevar un libro de todas las compras realizadas (con IVA y sin IVA).

Nota: El modelo de la constancia de retención del libro de compra y los datos que debe suministrar para la declaración informativa se remitirán a través de disquete, se debe dar estricto cumplimiento a lo referido por cuanto es responsabilidad del funcionario pagador la aplicación de las distintas normas tributarias establecidas en leyes de la república cuya violación da origen a sanciones previstas en el COT.

Cuadro 1

Categorías diagnósticas.

Diagnosticar el riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes en materia de retenciones de Impuesto sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado				
OBJETIVOS ESPECÍFICOS DE LA INVESTIGACIÓN	CATEGORÍAS DIAGNÓSTICAS	SUB-CATEGORÍAS	INSTRUMENTO	FUENTES DE INFORMACIÓN
Identificar el marco regulatorio tributario previsto para retenciones del ISLR y el IVA	Marco regulatorio tributario de carácter general	Constitución Bolivariana de Venezuela. Código Orgánico Tributario. Ley de Impuesto sobre la Renta. Decreto 1808. Ley de Impuesto al valor agregado. Reglamento Ley del impuesto al valor agregado. Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A Resolución 320. Providencia Administrativa N° 591 Providencia Administrativa N° 257	Registro de Observación Documental.	Leyes, Reglamentos, decretos, providencias, resoluciones
Caracterizar el marco regulatorio en materia de retenciones de ISLR e IVA en la ULA	Marco regulatorio tributario aplicable en la ULA	Instructivos de control interno	Registro de Observación Documental.	Instructivos
Describir los procesos tributarios que se realizan actualmente en la ULA en materia de retenciones de ISLR e IVA.	Procesos tributarios en materia de retenciones	Procedencia, oportunidad y cuantía de la retención, elaboración y entrega del comprobante, centralización de las retenciones, enteramiento íntegro y oportuno.	Cuestionario de preguntas abiertas	Administrador de las Dependencias, Funcionarios adscritos a la Dirección de Finanzas y de la Unidad de Contraloría Interna
Detectar las disfunciones en materia de retenciones de ISLR e IVA en la ULA.	Disfunciones en materia de retenciones	No retener, retener indebidamente, no enterar, no consignar comprobante, no presentar relación informativa, entre otros.	Cuestionario de preguntas abiertas	Administradores de las Dependencias, Funcionarios adscritos a la Dirección de Finanzas y de la Unidad de Contraloría Interna

Fuente: Elaboración propia.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Modalidad de investigación

El diseño del estudio constituye la fase en la cual se determina cómo trabajar metodológicamente en la investigación, según Balbo (2005), consiste en situar métodos e instrumentos que se emplearán en la investigación planteada, desde el tipo, población, muestra, instrumentos, hasta la codificación, análisis y presentación de datos. En este sentido, atendiendo a las características del problema objeto de estudio, la investigación estará enmarcada en la modalidad cualitativa que según Migueles (2004), es el estudio de un todo integrado que forma o constituye primordialmente una unidad de análisis que hace que algo sea lo que es, permitiendo determinar la calidad de las actividades, relaciones, asuntos, medios, materiales o instrumentos en una determinada situación o problema. Lo anterior tiene como propósito lograr una descripción holística, esto es, que intenta analizar exhaustivamente, con sumo detalle, un asunto o actividad en particular. A diferencia de los estudios descriptivos, correlacionales o experimentales, más que determinar la relación de causa y efectos entre dos o más variables, la investigación cualitativa trata de identificar básicamente la naturaleza de las realidades y saber cómo se da la dinámica o cómo ocurre el proceso en que se da el problema planteado. A través de la investigación cualitativa, se trata de obtener un entendimiento profundo sobre la realidad estudiada, empleando estrategias para conocer los hechos, procesos y personas, empleando procedimientos comparables que permitirán en esta investigación conocer con precisión la realidad existente en la ULA en relación con el proceso de retenciones de ISLR e IVA.

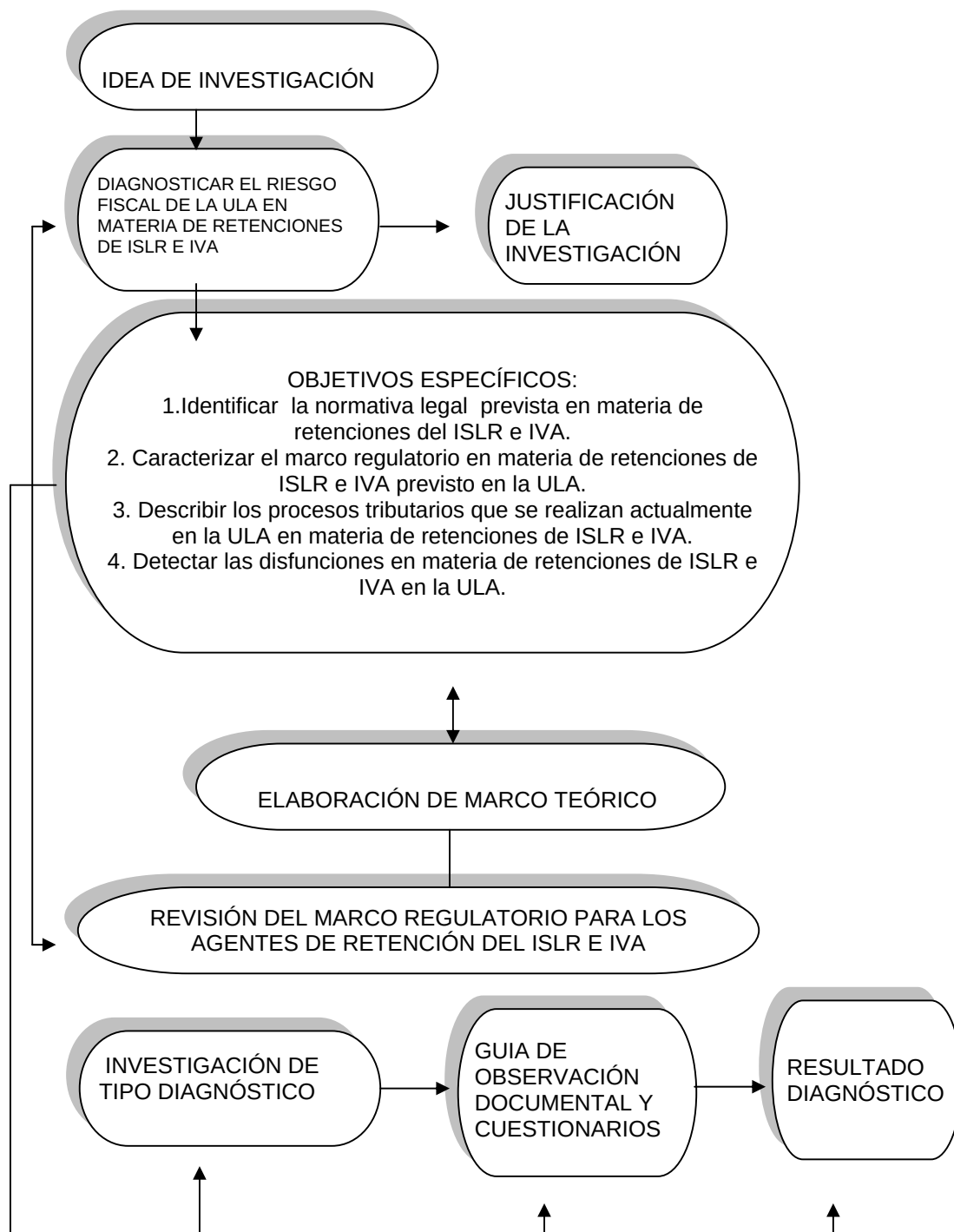


Grafico 1. Diseño de la investigación.

Tipo de investigación

La investigación de acuerdo con Sabino (1992), se define como “un esfuerzo que se emprende para resolver un problema” (p. 47), por su parte, Cervo y Bervian (1989), la definen como “una actividad encaminada a la solución de problemas” (p. 41).

Su objetivo consiste en hallar respuestas a preguntas mediante el empleo de procesos metódicos y sistemáticos dirigidos a la solución de problemas, mediante la producción de nuevos conocimientos, los cuales constituyen la solución o respuesta a tales interrogantes.

En este sentido los tipos de investigación se adecúan según el propósito o las finalidades perseguidas en la investigación, según los medios utilizados para obtener los datos, atendiendo al nivel de conocimiento que se desee adquirir, dependiendo del campo del conocimiento en que se realiza, al tipo de razonamiento empleado, al método utilizado y conforme al número de investigadores que la realizan.

Dadas las estrategias utilizadas por la investigadora, el estudio es de campo apoyado en una revisión documental. En este sentido Baldo (2005) plantea que la investigación de campo es la que permite la recolección de datos directamente de la realidad. Respecto a la revisión documental, Hurtado (1998), expone que es el proceso mediante el cual un investigador recopila revisa, analiza, selecciona y extrae información de diversas fuentes, acerca de un tema particular (su pregunta de investigación), con el propósito de llegar al conocimiento y comprensión más profunda del mismo.

Tal como se indicó anteriormente, la investigación es de campo por lo que se tomarán datos directos de la realidad estudiada y se apoyará en una revisión bibliográfica y de documentos legales, aplicando un registro de observación documental a la bibliografía, normas y leyes que rigen el marco legal en materia de retenciones, así como a los reglamentos y lineamientos de control interno en la ULA, establecidos en materia tributaria para el proceso de retenciones de ISLR e IVA,

realizando adicionalmente cuestionarios de preguntas abiertas, aplicados a quienes llevan a cabo la función administrativa de retención y pago de impuestos, en las dependencias de la ULA, verificando los procesos y estableciendo comparaciones entre las mismas.

Cabe destacar que atendiendo al nivel de conocimiento y a los objetivos planteados, la investigación es de tipo diagnóstico, abarcando según el ciclo holístico de la investigación descrito por Hurtado (1998), la exploración, descripción, y análisis, pues aún cuando el análisis no se encuentra expresamente descrito en los objetivos planteados, está implícito y será necesario a los fines de concluir sobre los resultados obtenidos.

Caso de estudio

Según Migueles (2004), la orientación metodológica cualitativa, parte de un área problemática, es decir, un caso de estudio refiriéndose al contexto, al ser o entidad poseedores de la característica, evento, cualidad o variable que se desea estudiar pudiendo ser una persona, un objeto, un grupo, una extensión geográfica o una institución.

En la investigación que se lleva a cabo, el caso de estudio está constituido por la Universidad de Los Andes, por representar la realidad natural en que se da la estructura de la investigación, con el fin de extraer la información requerida acerca de los procesos de retenciones de ISLR e IVA.

La *universidad* está ubicada en la región andina, en los estados Mérida, Táchira y Trujillo, contando el primero de ellos con sus respectivas facultades y dependencias, además de un (01) núcleo y una (01) extensión, y los dos restantes con un núcleo cada uno. Las actividades administrativas en la universidad se ejecutan a través de *Unidades Centrales y Unidades Desconcentradas*, según lo establecido en el Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de la Administración

Financiera del Sector Público (LOAFSP), la cual dispone que tales unidades serán las responsables de la ejecución financiera de los créditos presupuestarios asignados, señalando al respecto el manual para la distribución administrativa del presupuesto de gasto de la ULA, en su capítulo III que, las unidades desconcentradas tendrán bajo su responsabilidad administrar los créditos de las unidades ejecutoras locales que le sean asignados y deberán tener una organización administrativa que le permita administrar el monto anual de créditos presupuestarios.

Cabe destacar que presupuestariamente la unidad central en la ULA es el departamento de tesorería adscrito igualmente a la dirección de finanzas, incluyendo la unidad central por ser quien gestiona algunos pagos de las unidades desconcentradas previamente establecidos en la LOAFSP.

En relación con lo antes expuesto es importante destacar que presupuestariamente la ULA opera tal como se indica a continuación:

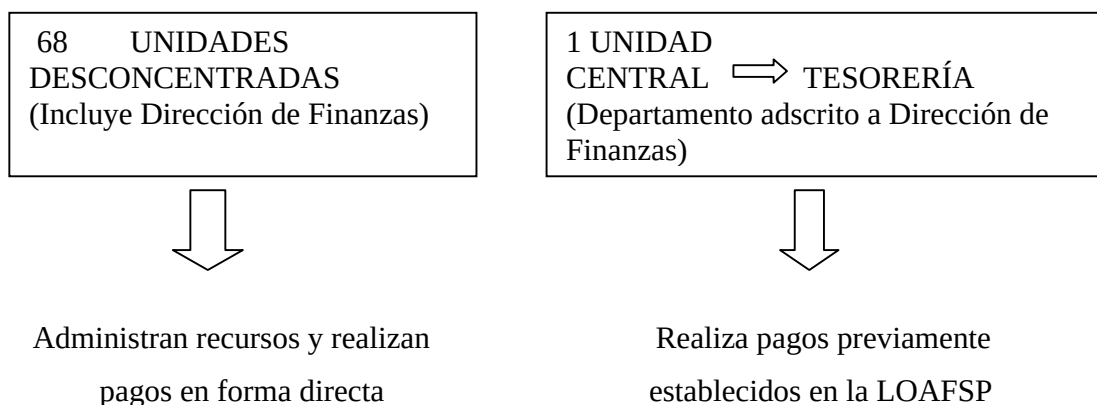


Grafico 2. Operatividad presupuestaria en la ULA.

Con el propósito de determinar las unidades claves resulta de vital importancia mencionar que los deberes de la universidad en su condición del agente de retención son llevados a cabo siguiendo el proceso descrito a continuación, que comprende dos fases a saber:

1. Las unidades desconcentradas al realizar pagos, están en la obligación de determinar las retenciones de ISLR e IVA; registrar en sistema el SUAS (Sistema Universitario Administración Sectorial), entregar comprobantes de retención y centralizar enteramiento a la unidad de reintegro del departamento de nómina, adscrito a la dirección de finanzas, lo que forma parte de una primera fase del proceso de retención objeto de esta investigación.

2.- La segunda fase comprende la verificación que realiza la unidad de reintegro del departamento de nómina a las retenciones de ISLR e IVA que fueron consignadas por cada una de las dependencias desconcentradas, para posteriormente efectuar el enteramiento a Administración Tributaria a través del departamento de tesorería, recayendo la responsabilidad del registro contable y custodia de los soportes respectivos en el departamento de contabilidad, encontrándose adscritos todos los departamentos citados a la dirección de finanzas.

Por ser las unidades desconcentradas de la ULA quienes tienen bajo su responsabilidad la administración de los recursos, ejecutando los pagos por los gastos en que incurran, resultan ser las responsables de la primera fase del proceso. Por otra parte debe considerarse que al realizar tesorería pagos que resulten procedentes a nivel central, la determinación de las retenciones recae directamente sobre la unidad de reintegro del departamento de nómina, adscrito a la dirección de finanzas que es una unidad desconcentrada. En relación con la segunda fase puede observarse que la referida dirección participa activamente en el proceso de retenciones por medio de algunos departamentos. Sobre la base de lo afirmado, puede concluirse que el caso de estudio está conformado por las unidades desconcentradas y la unidad central, desarrollándose la investigación concretamente para el ejercicio 2008.

Ahora bien, la universidad cuenta con un total de sesenta y nueve (69) unidades, las cuales conforman el **Universo de Unidades**, distribuidas en toda la región andina, sin embargo, la investigación se limitó intencionalmente a las unidades ubicadas en la ciudad de Mérida que ascienden a un total de 61, dado que es el sitio al cual se tiene acceso directo para la aplicación de los instrumentos, listando las mismas a continuación:

Cuadro 2

Unidades desconcentradas de la ULA núcleo Mérida

Unidades Desconcentradas		Ubicación
1.	Facultades y Núcleos	
1.1	Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas	Núcleo Mérida
1.2	Facultad de Medicina	Núcleo Mérida
1.3	Facultad de Farmacia	Núcleo Mérida
1.4	Facultad de Odontología	Núcleo Mérida
1.5	Facultad de Ingeniería	Núcleo Mérida
1.6	Facultad de Ciencias Forestales y Ambiente	Núcleo Mérida
1.7	Facultad de Humanidades y Educación	Núcleo Mérida
1.8	Facultad de Ciencias Económicas y Sociales	Núcleo Mérida
1.9	Facultad de Ciencias	Núcleo Mérida
1.10	Facultad de Arquitectura y Diseño	Núcleo Mérida
1.11	Facultad de Arte	Núcleo Mérida
1.12	Escuela de Ingeniería Forestal	Núcleo Mérida
1.13	Escuela de Geografía	Núcleo Mérida
1.14	Instituto de Geografía	Núcleo Mérida
1.15	Instituto de Forestal	Núcleo Mérida
1.16	Instituto de Investigación para el Desarrollo Forestal (INDEFOR)	Núcleo Mérida
1.17	Instituto de Investigaciones Agropecuarias	Núcleo Mérida
1.18	Escuela Técnica Superior de Forestal	Núcleo Mérida
1.19	Laboratorio Nacional de Productos Forestales (LABONAC)	Núcleo Mérida
1.20	Unidad de Servicios y Proyectos Forestales, Geográficos, Agropecuarios y Ambientales (UFORGA)	Núcleo Mérida
1.21	Centro de Jardín Botánico	Núcleo Mérida
1.22	Unidad de Asesoría y Proyectos e Innovación Tecnológica (UAPIT)	Núcleo Mérida
1.23	Unidad de Consultoría Externa de Proyectos (UCEP)	Núcleo Mérida
2.	Dependencias del Consejo Universitario	
2.1	Rectorado	Núcleo Mérida
2.3	Comisión Electoral	Núcleo Mérida
2.4	Unidad de Auditoría Interna	Núcleo Mérida
3.	Dependencias del Rectorado	
3.1	Vicerrectorado Académico	Núcleo Mérida
3.2	Vicerrectorado Administrativo	Núcleo Mérida
3.3	Secretaría de la Universidad	Núcleo Mérida
3.4	Dirección de Planificación y Desarrollo (PLANDES)	Núcleo Mérida
3.5	Dirección General de Cultura y Extensión	Núcleo Mérida
3.6	Dirección de Deportes	Núcleo Mérida
3.7	Talleres Gráficos Universitarios	Núcleo Mérida
3.8	Centro de Atención Médica Integral Ambulatoria (CAMIULA)	Núcleo Mérida
3.9	Oficina Relaciones Interinstitucionales (ORI)	Núcleo Mérida
3.10	Dirección General de Medios de Comunicación	Núcleo Mérida
3.11	Dirección de Vigilancia	Núcleo Mérida
4.	Dependencias del Vicerrectorado Académico	
4.1	Consejo Desarrollo Científico Humanístico y Tecnológico (CDCHT)	Núcleo Mérida
4.3	Centro de Microscopia Electrónica	Núcleo Mérida
4.4	Coordinación General de los Servicios Bibliotecarios (SERBIULA)	Núcleo Mérida

Cuadro 2(cont.)		
4.5	Museo Arqueológico	Núcleo Mérida
4.6	Consejo de Computación Académica	Núcleo Mérida
4.7	Dirección de Asuntos Estudiantiles (DAES)	Núcleo Mérida
4.8	Bioterio	Núcleo Mérida
4.9	Comisión de Desarrollo de Pre-grado (CODEPRE)	Núcleo Mérida
4.10	Programa de Intercambio Científico	Núcleo Mérida
4.11	Centro Interamericano de Desarrollo e Investigación Ambiental y Territorial (CIDIAT)	Núcleo Mérida
4.12	Coordinación de Estudios Interactivos a Distancia (CEIDIS)	Núcleo Mérida
5.	Dependencias del Vicerrectorado Administrativo	
5.1	Dirección de Finanzas	Núcleo Mérida
5.2	Dirección de Personal	Núcleo Mérida
5.3	Dirección de Presupuesto	Núcleo Mérida
5.4	Dirección de Servicios Generales	Núcleo Mérida
5.5	Dirección de Ingeniería y Mantenimiento	Núcleo Mérida
5.6	Oficina de Seguro de la ULA	Núcleo Mérida
5.7	Dirección de Servicios Informativos (DSIA)	Núcleo Mérida
5.8	Consejo de Fomento	Núcleo Mérida
6.	Dependencias de la Secretaría	
6.1	Consejo de Publicaciones	Núcleo Mérida
6.2	Oficina Central Registro Estudiantil (OCRE)	Núcleo Mérida
6.3	Oficina de Asuntos Profesorales (OAP)	Núcleo Mérida

Nota: Datos tomados de la Estructura Organizativa año 2008, de la Dirección de Programación y Presupuesto, Vicerrectorado Administrativo de la ULA.

Cuadro elaboración propia.

Unidades e informantes claves

Una vez determinadas las unidades que conforman el caso de estudio, se procedió a seleccionar las unidades e informantes claves, siguiendo el criterio de MIGUELES (2004), quien afirma que la intencionalidad en los métodos cualitativos, impone priorizar la profundidad acerca de la extensión deseada en la investigación, empleando un pequeño grupo de personas (informantes claves) en las que se estudie el fenómeno objeto de la investigación y que representen todas las variables posibles, tomando en cuenta sus similitudes y generalidades.

En este sentido la selección de las unidades e informantes claves requiere que se especifique con precisión, usando criterios que se consideran necesarios o altamente convenientes y puede basarse en consideraciones teóricas o conceptuales, intereses personales, circunstancias situacionales u otras, procurando que la selección represente lo mejor posible la totalidad de las unidades objeto de estudio. Para la determinación de los informantes claves deben considerarse los conocimientos en el área, estatus y buena capacidad de información, pues el informante clave desempeñará una función decisiva en la investigación.

Considerando las fases descritas en el proceso de retenciones de ISLR e IVA en la ULA, se procedió a determinar las unidades claves, aplicando los siguientes criterios.

- Consideración Teórica: Todas se rigen por las mismas disposiciones legales y lineamientos en la institución en materia de retenciones.
- Circunstancia Situacional: Sólo dos (02) de las dependencias desconcentradas tienen funciones adicionales relacionadas con el objeto de estudio, de obligatorio cumplimiento y de interés para la investigadora. La primera de ellas, la dirección de finanzas quien a través del departamento de nómina (unidad de reintegros), tesorería y contabilidad garantiza la centralización, verificación, pago y registro contable y; la segunda, la unidad de auditoría interna, quien en su control posterior debe constatar el cumplimiento de todos los deberes de la ULA en su condición de agente de retención.

Sobre la base de los criterios suficientemente descritos resultaron seleccionadas 10 unidades que se listan seguidamente:

1. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales.
2. Laboratorio Nacional de Productos Forestales (LABONAC).
3. Unidad de Servicios y Proyectos Forestales, Geográficos, Agropecuarios y Ambientales (UFORGA).
4. Vicerrectorado Administrativo.
5. Talleres Gráficos.
6. Instituto de Investigaciones Agropecuarias.
7. Consejo de Estudio y Postgrado (CEP).

8. Oficina de Seguro de la ULA.

9. Dirección de Finanzas.

10. Unidad de Auditoría Interna.

Posterior a la determinación de las unidades claves, se procedió a la selección de informantes claves, en este sentido se consideró el siguiente criterio:

- Funciones inherentes al cargo y vinculación directa con el objeto de estudio.

Atendiendo al criterio expuesto, y a las fases que involucran el proceso de retenciones de ISLR e IVA en la ULA, los informantes claves, se clasificarán en grupos que se especifican seguidamente: 1) los administradores de las unidades claves (responsables de la primera fase), 2) el director de finanzas y los funcionarios adscritos a la dirección de finanzas, específicamente el tesorero, jefe de contabilidad, jefe de reintegro y personal de nómina (responsables de la segunda fase). 3) el auditor interno. Cabe destacar que pese a que no existe una tercera fase, se consideró necesario crear un tercer grupo que está representado por dicho funcionario, como máximo exponente de la unidad de auditoría interna.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

Las técnicas e instrumentos al igual que los procedimientos y estrategias que se van a utilizar, los dicta el método escogido según Migueles (2004). En las investigaciones con metodología cualitativa los medios instrumentales y técnicas se entienden como algo flexible y están centradas en el lenguaje hablado o escrito.

Para esta investigación se utilizarán como técnicas de investigación la observación y la encuesta, en este sentido la observación se realizará a través de:

Registro de observación: Según Hernández y otros (citado en Hurtado 1998), la observación es un instrumento de recolección de datos que ejerce un mínimo de interferencia en el comportamiento de las personas sobre las cuales se está recopilando la información.

Por su parte la técnica de la encuesta se llevará a cabo por medio de:

Cuestionario de preguntas abiertas: Según Hurtado (1998) es un instrumento que agrupa una serie de preguntas relativas a un evento, situación o temática particular, sobre el cual el investigador desea obtener información. En los cuestionarios las preguntas se hacen por escrito y su aplicación no requiere necesariamente la presencia del investigador. Al diseñar el instrumento es importante determinar el tipo de respuestas que se desea obtener. Para el caso de estudio los cuestionarios contendrán preguntas abiertas, ya que permiten dar libertad a la persona para dar la respuesta que consideren y redactarla a su manera.

Las preguntas abiertas permiten mayor libertad de expresión y estimulan la abundancia y la profundidad de la respuesta, haciendo más difícil la tabulación de los datos y en algunos casos pueden impedir el tratamiento estadístico. Las preguntas abiertas se recomiendan cuando el investigador no tiene información previa sobre las posibles respuestas de los encuestados en relación al evento estudiado.

Las técnicas e instrumentos señalados anteriormente se aplicarán a sujetos informantes claves que tienen un conocimiento amplio y profundo sobre el objeto de estudio, obteniendo una descripción e interpretación del marco regulatorio tributario legal vigente y los lineamientos de control interno establecidos en la ULA para el manejo del proceso de retenciones del ISLR y el IVA., permitiendo medir y diagnosticar la situación actual en las dependencias de la ULA y extraer la información requerida.

Se realizará un cuestionario de preguntas abiertas para cada tipo de informante clave, a saber:

1. Administradores de las unidades claves seleccionadas en el Núcleo Mérida.
2. Director(a) de finanzas, tesorero(a), jefe(a) del departamento de contabilidad, jefe (a) de la sección de reintegros del departamento de nómina y personal adscrito al departamento de nómina (analistas).
3. Contralor(a) Interno de la ULA.

En relación con los informantes claves señalados en el grupo 2, cabe destacar que estos ocupan cargos de directores y/o jefes, siendo necesaria la aplicación de un

cuestionario personalizado de preguntas abiertas, tomando en consideración sus funciones dentro de la institución y el papel que representan dentro del proceso de retenciones en la ULA, a diferencia del cuestionario a aplicar a los analistas de nómina que será estándar por realizar funciones comunes.

En virtud de lo anterior, se diseñaron diferentes modelos de cuestionarios, indicándose a continuación el número de preguntas en cada caso y el (los) informante (s) sujeto (s) al mismo.

Cuadro 3

Identificación y distribución del instrumento a aplicar

GRUPO DE INFORMANTE	MODELO	NUMERO DE PREGUNTA ABIERTAS	INFORMANTE CLAVE
GRUPO N° 1	TIPO “A”	24	Administradores de las Dependencias Desconcentradas ULA
GRUPO N° 2	TIPO “B”	06	Director(a) de Finanzas ULA
GRUPO N° 2	TIPO “C”	12	Tesorero(a) Dirección de Finanzas de la ULA
GRUPO N° 2	TIPO “D”	40	Jefe(a) de la Sección de Reintegros del Departamento de Nomina de la ULA
GRUPO N° 2	TIPO “E”	08	Jefe del Departamento de Contabilidad adscrito a la Dirección de Finanzas de la ULA
GRUPO N° 2	TIPO “F”	33	Personal adscrito al Departamento de Nomina ULA
GRUPO N° 3	TIPO “G”	16	Auditor Interno Unidad de Auditoria Interna

Cuadro elaboración propia.

Validación del instrumento

Para Ruiz (1998), el criterio de validez del instrumento tiene que ver con la validez de contenido y de construcción. La validez de contenido establece la relación del instrumento con las variables que pretende medir y, la validez de construcción relaciona los ítems del cuestionario aplicado, con los basamentos teóricos y los objetivos de la investigación para que exista consistencia y coherencia técnica.

Determinar la validez del instrumento a ser aplicado en esta investigación implicó someterlo a la evaluación de dos (02) expertos en materia tributaria y un (01) metodólogo, previo a su aplicación, con el propósito de que expusieran sus observaciones y sugerencias para procurar la adecuada construcción y contenido del instrumento en función del problema estudiado, todo lo cual fue debidamente considerado fortaleciendo así la confiabilidad de la investigación. La validez de contenido y construcción del instrumento queda reforzada adicionalmente por la inclusión del cuadro de categorías diagnósticas que establece la conexión de cada ítem del cuestionario con el soporte teórico que le corresponde.

Técnicas de análisis de resultados

Según Hurtado (1998) una vez aplicados los instrumentos y finalizada la tarea de recolección de datos, se deberá organizar y aplicar un tipo de análisis que permita llegar a una conclusión, en función de los objetivos planteados, a fin de resolver el problema de investigación o dar respuesta a la interrogante inicial. Las técnicas de análisis consisten en aplicar un conjunto de estrategias y técnicas que permitan obtener lo buscado a partir del tratamiento adecuado de los datos recogidos.

Según Kerlinger (citado por Hurtado), analizar significa establecer categorías, ordenar, resumir e interpretar los datos. El tipo de análisis a utilizar se define en

función del tipo de investigación, el diseño seleccionado y la información que proporcionan los instrumentos. Para Hurtado (1998) en la investigación holística, las técnicas de análisis se clasifican en cualitativas o cuantitativas, en términos del material que se analiza, sin embargo no hay técnicas totalmente cuantitativas o cualitativas, en algunos casos aquellas que se valen de la estadística requieren interpretaciones y explicaciones que se derivan en lo cualitativo; así mismo las técnicas de categorización, análisis de contenido, entre otras, pueden valerse en ocasiones de recursos numéricos como porcentajes o frecuencias, por lo que en la investigación holística tanto lo numérico como lo verbal integran al corpus conceptual y metodológico.

En el caso bajo estudio se pretende diagnosticar el riesgo fiscal en materia de retenciones de ISLR e IVA llevado a cabo en la ULA, por lo que una vez aplicados los instrumentos, se recurrirá a las siguientes técnicas: 1) análisis e interpretación de cada cuestionario y 2) matriz con fines comparativos; a través de las cuales se reflejarán las ideas principales obtenidas de los cuestionarios aplicados 3) detección de elementos homólogos o diferencias significativas que permitirán generar conclusiones en relación con los objetivos propuestos.

CAPÍTULO IV

PRESENTACIÓN Y ANÁLISIS DE LOS RESULTADOS

Seguidamente se presenta el análisis de los resultados producto de la información obtenida a través de la aplicación de los instrumentos, atendiendo estrictamente al orden de los objetivos específicos.

Objetivo Especifico N° 1: Identificar la normativa legal prevista en materia de retenciones del ISLR e IVA; se dio cumplimiento a este objetivo específicamente en el desarrollo de las bases legales, contenidas en el Capítulo II, sin embargo, se presentan en esta sección de manera sucinta. Al respecto cabe destacar que se efectuó una descripción coherente y coordinada de los conceptos vinculados a la variable estudiada, lo que proporcionó a la investigación una guía importante para orientar el estudio y analizar los resultados, haciendo posible que se comprendan, a través de una visión holística.

Las bases teóricas referidas a los sistemas de retenciones del ISLR e IVA, se estudiaron a partir de un análisis al sistema tributario venezolano contemplado en la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (1999), la cual establece la obligación de contribuir con las cargas públicas en atención a la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, sustentándose en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos, por lo que el Estado, a través de la norma jurídica, ha requerido la adopción de ciertas estrategias que permitan lograr eficientemente sus objetivos surgiendo así mecanismos de recaudación tributaria nacional que incluyen los sistemas de retención en la fuente.

Hoy en día en Venezuela dos grandes impuestos encabezan el sistema tributario: el ISLR y el IVA. El ISLR es un impuesto directo, que grava los enriquecimientos netos, anuales y disponibles en dinero o en especie y, por su parte el IVA, es un impuesto indirecto que grava el gasto o consumo.

El Estado ha incorporado para ambos impuestos un sistema de retención como mecanismo que facilita el control y la recaudación tributaria, constituyendo un pago anticipado del impuesto por lo que se garantiza de algún modo el cumplimiento de la obligación tributaria. Este proceso se efectúa a través de los agentes de retención, los cuales pueden ser designados por la ley respectiva o por la Administración Tributaria, siempre que en el ejercicio de sus funciones públicas o privadas, intervengan en operaciones sobre las cuales deban efectuar la retención. La retención se practica sobre la suma abonada o pagada en cuenta, por lo que el agente de retención en su condición de sujeto pasivo responsable está en la obligación de cumplir con la normativa legal vigente para tales fines.

Las bases legales aplicables a las retenciones de ISLR e IVA, están previstas a través de códigos, leyes, reglamentos, decretos, resoluciones y providencias administrativas que regulan y establecen los lineamientos para llevar a cabo estos procesos. La normativa de mayor jerarquía que rige el sistema tributario venezolano está consagrada en el Código Orgánico Tributario, el cual define conceptos básicos como el hecho imponible, la obligación tributaria, los sujetos pasivos en condición de contribuyentes o responsables directos (agentes de retención o percepción) o solidarios, así como sobre los ilícitos tributarios y las sanciones respectivas.

El mecanismo de retención para el ISRL está definido en la ley respectiva en el artículo 86, sin embargo, es en el Decreto 1.808 donde se regula todo lo concerniente a las obligaciones que tienen los deudores y/o pagadores de ingresos brutos o enriquecimientos netos afectos al ISLR, de efectuar la retención en el momento del pago o abono en cuenta, en sueldos, salarios y demás remuneraciones, así como para otros conceptos y demás deberes formales inherentes.

En el caso del IVA, la ley creadora del tributo en sus artículos 11 y 12 distingue entre otros sujetos responsables a los agentes de retención y de percepción, facultando a la

Administración Tributaria para la designación respectiva. Por ser el caso de estudio, un ente público, sólo resultó pertinente destacar las disposiciones previstas en la providencia administrativa directamente aplicable, signada con el N° SNAT/2005/0056-A, por medio de la cual se designan como agentes de retención del IVA a los entes públicos, por sus adquisiciones de bienes o recepciones de servicios a contribuyentes ordinarios, estableciendo operaciones excluidas de la retención, oportunidad para ejecutarlas, porcentaje aplicable, forma y lapsos de enteramiento, entre otros. Las normas relativas a la emisión de facturas, resultaron importantes puesto que su cabal cumplimiento incide directamente en el porcentaje de retención aplicable para el caso del IVA.

Ahora bien, para el logro de los objetivos específicos N° 2, 3 y 4, resultó necesario extraer de cada cuestionario las preguntas homónimas, identificando el objetivo al cual están asociadas con el propósito de categorizarlas y diseñar cuadros demostrativos que faciliten la apreciación y análisis de los resultados, todo lo cual se efectuó dada la complejidad de los procesos y extensión de los instrumentos, tal como se indicó en el Marco Metodológico. A los efectos de dar cumplimiento a los objetivos 3 y 4, se identificaron e integraron las interrogantes relacionadas con cada sub categoría descrita en el cuadro de categorías diagnósticas (cuadro N° 1), atendiendo estrictamente al orden lógico y sistemático allí preestablecido, procedimiento que contribuyó al desarrollo interpretativo de la información, integrando en un todo coherente los resultados de la investigación.

Objetivo Especifico N° 2: Caracterizar el marco regulatorio en materia de retenciones de ISLR e IVA previsto en la ULA. El cumplimiento del objetivo descrito permitió verificar la existencia de un marco regulatorio que rige el proceso de retenciones en la ULA, el cual fue establecido en circulares emitidas por la dirección de finanzas y el departamento de nómina de la ULA, en fecha 28 de noviembre de 2000 para el proceso de retención del ISLR y, en fecha 10 de Marzo de 2003 en el caso de retención de IVA, y se encuentran dirigidas a los administradores de todas las dependencias universitarias, expresando tales circulares

los lineamientos de control interno aplicables, y su contenido fue incluido en las bases legales descritas en el Capítulo II, pues pese al hecho cierto de que no tienen carácter legal, constituyen normas internas de estricto cumplimiento.

Finalmente se verificó el conocimiento y cumplimiento de tales lineamientos a través de la aplicación del instrumento diseñado para tal fin, obteniendo el resultado siguiente:

Cuadro demostrativo N° 4

¿Cuáles son las bases legales, sub. Legales y/o instructivos de normas y procedimientos internos (ULA) que rigen el proceso de retención?

1	L.I.S.L.R., Decreto 1808, circulares ULA (porcentajes, conceptos sujetos y cronogramas de enteramientos).
	L.I.V.A. y circulares emitidas del departamento de nómina con los cronogramas.
2	L.I.S.L.R., Decreto 1808, circulares ULA (porcentajes, conceptos sujetos, cambios U.T. y cronogramas de enteramientos).
	L.I.V.A., providencias y circulares emitidas del departamento de nómina con los cronogramas.
3	L.I.S.L.R., Reglamento de I.S.L.R, circulares ULA (cambios en la UT, modificaciones de código).
	L.I.V.A., Providencias y circulares ULA (cambios de alícuotas y procedimientos a seguir).
4	L.I.S.L.R., consultas internas.
	L.I.V.A., Reglamentos y normativas del IVA, consultas internas.
5	L.I.S.L.R., Reglamento No. 01 L.O.A.F., instructivos cronogramas.
	L.I.V.A., Gacetas Oficiales, Normas de Administración de Créditos Presupuestarios e instructivos generados por el departamento de nómina referido a fechas de enteramiento.
6	Decreto 1808, circulares emitidas por nómina (referidas a los numerales y las U.T.)
	L.I.V.A., C.O.T., Reglamento del IVA, Providencias como agente y circulares de nómina.
7	L.I.S.L.R., Providencias, Reglamento del ISLR, Decreto 1808, circulares ULA, plazo para enterar.
	L.I.V.A., C.O.T., Reglamento del IVA, Providencias, circulares de nómina.

Cuadro demostrativo N° 4 (cont.)	
8	Decreto 1808, Reglamento del ISLR, C.O.T., circulares emitidas por nómina (Año 2000)
	L.I.V.A., COT, Reglamento IVA, Providencias, instructivo interno, circulares de nómina (cualquier cambio en las providencias, leyes o normas).
9	L.I.S.L.R., Providencias, normativas ULA y disposiciones de control interno ULA.
	L.I.V.A., disposiciones, Providencias, y normativas ULA.
10	C.O.T., LISLR, LIVA, Decreto 1808, Reglamento IVA e instructivos de la dirección finanzas.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas obtenidas a través de la aplicación del instrumento indican una coincidencia en las opiniones, con respecto a que los lineamientos emitidos por la ULA, no son relevantes en el proceso de retención del ISLR y el IVA, sólo se considera importante lo relativo a los cronogramas para fechas de enteramiento emitidos por parte del departamento de nomina adscrito a la dirección de finanzas de la ULA.

En este sentido el objetivo de investigación se cumplió al identificar que existe un marco regulatorio interno que resulta aplicable a los procesos de retención en la ULA.

Objetivo Específico N° 3: Describir los procesos tributarios que se realizan actualmente en la ULA en materia de retenciones de ISLR e IVA. Como se indicó anteriormente, en virtud de la complejidad y extensión del proceso de retenciones en la ULA, se identificaron y agruparon las interrogantes análogas efectuadas a todos los informantes claves, atendiendo al proceso al cual corresponden, tal como se indica:

- a. Proceso para la determinación de retenciones de ISLR sobre conceptos varios.
- b. Proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre sueldos y salarios.
- c. Proceso para la determinación de las retenciones de IVA.
- d. Proceso para la centralización y enteramiento de retenciones del ISLR e IVA.

Una vez asociadas las interrogantes a los procesos, se elaboraron cuadros demostrativos seguidos de dos párrafos, indicando en el primero la tendencia en la respuesta de los informantes, y en el segundo presentando un análisis de interpretación asociando cada cuestionario al objetivo en cuestión.

a. Proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre conceptos varios:

Cuadro demostrativo N° 5

¿Describa claramente qué criterios son considerados para la determinar si la retención es procedente en caso del ISLR?

1	Todos los gastos que contemple la ley, ejemplos comunes: honorarios, proveedores que presten un servicio, fletes, entre otros.
2	Según la descripción del gasto ejemplos comunes: honorarios, publicidad, alquileres entre otros. También se considera si es persona natural o jurídica y a través de la factura o alguna exenta.
3	Según los numerales establecidos en el reglamento de retenciones de ISLR.
4	Según el gasto (Todos los servicios).
5	Según el gasto (Servicios, Publicidad y Alquileres)
6	El tipo de gasto (Servicios, Fletes, Publicidad).
7	De acuerdo a la naturaleza del servicio.
8	El Gasto y el tipo de Persona.
9	Monto sujeto a retención y tipo de persona.
10	Tipo de gasto.
11	Tipo de gasto, si es persona natural o persona jurídica, en caso de restaurant se le suma 10%
12	Tipo de persona natural o jurídica, valor mínimo del monto de la compra para determinar el porcentaje a retener.
13	No lo elabora.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas coinciden en que el criterio más usual para determinar si procede la retención, es el tipo de gasto, sin embargo un número menor de respuestas señalan el tipo de persona y el monto sujeto a retención.

Como se puede observar en la ULA, sólo una minoría considera todos los aspectos necesarios para determinar correctamente la procedencia o no de la retención.

Cuadro demostrativo N° 6

¿Existen casos concretos en los que se presenten dudas acerca de la procedencia y cálculo de la retención de ISLR? En caso de ser afirmativa, exponga el caso e indique si ha consultado y recibido asistencia u orientación oportuna y efectiva por parte de la ULA.

1	Si, en el caso de las facturas que traen incluido el valor de la compra, el transporte y el servicio. La asistencia se recibe de la unidad de reintegros del departamento de nómina
2	Si, en el caso de las facturas que traen incluido el valor del servicio. La asistencia se recibe de la unidad de reintegros del departamento de nómina, en ocasiones se ha consultado al post-grado de FACES, por no estar seguro de la repuesta del departamento de nómina.
3	Si, a través del departamento de retenciones, sería oportuna una unidad independiente.
4	No se han presentado.
5	Si, en los servicios de restaurant, fletes (líneas de taxi extra urbanas), pasajes aéreos internacionales. Se ha consultado al departamento de nómina obteniendo respuesta oportuna.
6	Si, en los fletes (aerocav), se consulta a nómina y responden.
7	Si, en los boletos aéreos, se consulta al departamento de nómina de no ser resuelto se consulta a algún funcionario del SENIAT.
8	Casos concretos no existe, pero, ante cualquier situación el departamento de nómina orienta.
9	No se han presentado.
10	En todos los casos existen dudas, se trata de dar respuesta y resolver, si hay duda consulta la ley, hay casos donde la dependencia no acepta la sugerencia por lo que se le solicita por escrito la confirmación de la retención.
11	En todos los casos existen dudas (identificación de los numerales y no consideran si la persona es natural o jurídica)
12	En todos los casos existen dudas (identificación de los numerales)
13	Los errores más frecuentes por parte de las administraciones son en la sumatoria de los comprobantes con respecto al cheque de reintegro, falta de documentos, transcripción del comprobante, se presentan toda clase de dudas por que los administradores siempre esperan instrucciones.
14	En la unidad de auditoría interna, indica que se evalúan las consultas, que a los efectos realiza la administración universitaria.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La información obtenida permite apreciar que las respuestas Nros. 1 al 9 mantienen opiniones similares, indicando que ciertos gastos específicos; así como facturas con diversos conceptos, son las variables que generan mayores dudas, sin embargo, las respuestas de los cuadros demostrativos Nros. 10 a la 13, que corresponden a opiniones de los encargados de asesoría en el proceso de retención, indican que los administradores presentan dudas en todos los casos. Al respecto, la unidad de auditoría interna se limitó a indicar que evalúan todas las consultas.

En la ULA son atendidas oportuna y efectivamente las dudas que se presenten en cuanto a la procedencia y cálculo de la retención.

Cuadro demostrativo N° 7

¿Cómo verifica si el contribuyente es residente o no residente, domiciliado o no domiciliado?

1	Sólo se realizan compras a residentes y domiciliados, se verifica a través de la factura
2	Consulta de RIF a través del SENIAT.
3	Sólo se realizan compras a residentes y domiciliados.
4	A través de licitaciones y consultas de precios
5	A través del sistema de facturación, cotizaciones a través del registro mercantil.
6	Para personas naturales no residentes no existe método y para las personas jurídicas no domiciliadas no se han efectuado compras.
7	Verificación a través del SENIAT y la factura.
8	Personas naturales no residente por el pasaporte o documento emanado por la ONIDEX, y para las personas jurídicas no domiciliadas no está permitido.
9	A través del portal del SENIAT.
10	Para persona natural por los anexos de la orden de pago, para persona jurídica no domiciliada no procede.
11	Para persona natural por los anexos de la orden de pago, para persona jurídica no domiciliada no procede.
12	Para persona natural identificación del documento de identificación (RIF), para persona jurídica sólo domiciliados.
13	No lo elabora.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas reflejan coincidencia de opiniones, al indicar que en la ULA sólo se efectúan compras a personas naturales y jurídicas domiciliadas y dicha condición se verifica por medio de la documentación, o a través del portal del SENIAT. En los casos de personas naturales no residentes a través de algún documento de identificación y a las personas jurídicas no domiciliadas no está permitido efectuar compras.

Este proceso en la ULA no está definido con claridad, todos los informantes aportan una diversidad de métodos para llevar a cabo la revisión de la condición de la persona.

Cuadro demostrativo N° 8

¿Qué procedimiento siguen para calcular el monto a retener, tanto para personas naturales como para jurídicas en caso del ISLR?

1	Calculando el porcentaje a la base imponible, según la circular que emite el departamento de nómina
2	Aplicando el porcentaje según el gasto, se hace manual y es verificada por un sistema interno.
3	A la base imponible (100%), se aplica el porcentaje según el tipo de operación.
4	Se considera el monto de la operación.
5	A la base imponible se aplica el porcentaje según el tipo de persona y servicio y el sustraendo.
6	A la base imponible se aplica el porcentaje según el numeral que le corresponda.
7	Según el Decreto 1808.
8	A la base imponible se le aplica el porcentaje de retención a través de SUAS y se verifica manualmente.
9	Dependiendo del numeral.
10	Se aplica el porcentaje correspondiente a la base imponible, a través del sistema sólo se ingresa la base imponible y el numeral.
11	Se aplica el porcentaje a la base imponible y el sustraendo en caso de persona natural
12	Se aplica el porcentaje correspondiente a la base imponible.
13	No lo elabora.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Se observa coincidencia con respecto al procedimiento de cálculo de la retención, aplicando la alícuota impositiva a la base imponible, y en algunos casos hicieron referencia a la consideración del sustraendo para el caso de personas naturales.

En la ULA, el procedimiento atiende a lo previsto en la norma.

Cuadro demostrativo N° 9

¿En qué oportunidad se realiza la retención de ISLR?

1	Cuando se emite el cheque.
2	Cuando se emite el cheque.
3	Cuando se emite el cheque.
4	En el momento que se causa.
5	Cuando se recibe la factura original.
6	Cuando se emite el cheque.
7	Cuando se emite el cheque.
8	Cuando se emite el cheque.
9	Cuando se emite el cheque.
10	La retención se efectúa al momento del pago
11	La retención se efectúa al momento del pago
12	Al verificar la orden de pago.
13	No lo efectúa

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La opinión respecto a la oportunidad en que se efectúa la retención es similar, apreciándose que se lleva a cabo en el momento del pago.

En la ULA no se efectúan retenciones al momento del abono en cuenta, siendo propicio mencionar que en las unidades desconcentradas y en nómina no se registran pasivos.

Cuadro demostrativo N° 10

En relación con el comprobante de retención, indique: ¿Se elabora un comprobante por cada retención efectuada? Si su respuesta es negativa señale las razones. ¿Qué información contiene el comprobante de retención y en qué momento se entrega al proveedor?

1	a.) Se elabora un comprobante por cada pago. b.) N° de comprobante, dependencia, período fiscal, datos de la factura, monto a retener, firma del coordinador. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
2	a.) Se elabora un comprobante por cada factura. b.) Datos de la factura, numeral, N° de comprobante (asignado por el sistema interno y es consecutivo), fecha, monto a retener, firma del cuentadante y sello de la dependencia. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque
3	a.) Se elabora un comprobante por cada cheque b.) Monto sujeto, numeral, porcentaje de retención, monto neto a pagar, fecha de emisión, datos del proveedor y firma del administrador. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque
4	a.) Un comprobante por cada retención. b.) Datos de la factura. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
5	a.) Un comprobante por cada retención. b.) Datos de la factura, número secuencial establecido por el departamento de nómina, número de cheque, nombre del ente que retiene, firma del administrador y sello. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
6	a.) Un comprobante por cada retención. b.) Encabezado, datos de la factura, numeral, monto a retener, porcentaje de retención y porcentaje a retener. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
7	a.) Un comprobante por cada retención. b.) Identificación de la dependencia, datos de la factura, concepto, porcentaje de retención y firma del administrador. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
8	a.) Un comprobante por cada retención. b.) Identificación de la dependencia, datos de la factura, numeral, porcentaje de retención, monto de la factura, monto retenido, total a pagar, firma del administrador, periodo de imposición y número de comprobante. c.) Se entrega al momento de entregar el cheque.
9	a.) Un comprobante por cada retención.
10	a) En el pago. b) La unidad de reintegros emite el comprobante cuando revisa la orden de pago y lo entrega caja (departamento de tesorería) quien a su vez lo entrega conjuntamente con el cheque.

Cuadro demostrativo N° 10 (cont.)	
11	a) En el pago. b) La unidad de reintegros, se emite cuando se revisa la orden de pago lo entrega caja (departamento de tesorería) <u>al entregar al cheque.</u>
12	a) En el momento de la revisión. c) Quien realiza la revisión de la orden de pago y lo emite, lo entrega caja (departamento de tesorería)
13	No lo elabora.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Como puede observarse se elabora un comprobante por cada retención efectuada, e incluye entre otros, la siguiente información: el concepto, datos de la factura, base imponible, porcentaje de retención e impuesto y su entrega se efectúa en el momento del pago.

En la ULA, la emisión y entrega de los comprobantes de retenciones de ISLR, están acordes con lo previsto en la normativa aplicable.

Cuadro demostrativo N° 11

¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto?

Indique los cargos que ocupan los funcionarios involucrados

1	Si, lo realiza el administrador y lo revisa el coordinador administrativo.
2	Si, se verifica en un control previo (contabilista), luego el analista y por último el contador.
3	Si, lo realiza el administrador jefe previo o posterior a la emisión del cheque.
4	No, sólo el administrador
5	Si, lo realiza el contador y lo revisa el administrador.
6	Si, lo realiza el contabilista y lo revisa el administrador.
7	No, sólo el administrador
8	Si, el asistente administrativo y es verificado por el administrador.
9	Si, el asistente administrativo y es verificado por el administrador.
10	El cálculo se efectúa a través del sistema interno, lo verifica tesorería manualmente.
11	Una vez calculado manualmente lo verifica el jefe de la unidad.

Cuadro demostrativo N° 11 (cont.)	
12	Una vez calculado manualmente lo verifica el jefe de la unidad.
13	Una vez calculado se revisa constatándose que sea del período, transcribiendo los datos al sistema interno, para generar la declaración informativa.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de los informantes permite apreciar que existe otro funcionario que realiza la verificación de la retención efectuada tanto en los pagos a través de dependencias, como en los pagos centralizados.

Este proceso se cumple en la ULA atendiendo a normas de control interno, por lo que puede esperarse con seguridad razonable que el cálculo de la retención esté conforme a lo previsto en la norma.

b. Determinación de las retenciones de ISLR sobre sueldos y salarios:

Cuadro demostrativo N° 12

¿En qué oportunidad se efectúa la retención?

1	Por nómina en el momento del pago, en orden de pago centralizada al momento de la revisión.
2	En el momento del pago (nómina u orden de pago)
3	Por nómina en el momento del pago, en orden de pago centralizada al momento de la revisión.
4	En el momento del pago (nómina u orden de pago)

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

De acuerdo con las opiniones recabadas, la retención se lleva a cabo en el momento de efectuarse el pago.

La retención no se efectúa al momento del abono en cuenta, dado que Nómina no registra pasivos.

Cuadro demostrativo N° 13

¿Qué procedimiento se aplica para determinar la condición de residente o no residente de los perceptores de sueldo?

1	El personal de la ULA se considera residente.
2	El personal de la ULA se considera residente, sin embargo la nómina de becarios en el exterior serian no residentes pero no se procesa por en el departamento de nómina.
3	Residente por el documento de identificación y no residente por el pasaporte (en la actualidad deben tener RIF).
4	El personal de la ULA se considera residente.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Los informantes coinciden en que el personal que labora bajo relación de dependencia en la ULA se considera residente.

La ULA tiene personal bajo relación de dependencia en condición de becarios en el extranjero, los cuales son considerados residentes.

Cuadro demostrativo N° 14

¿En qué oportunidad se exige la presentación del ARI?

1	1era. Semana laborable del mes de enero.
2	Diciembre.
3	Marzo, junio, septiembre y diciembre.
4	Diciembre y se procesa en la 1ra. nómina del año siguiente.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas coinciden en que la presentación del ARI se exige entre diciembre y enero.

En la ULA, el departamento de nómina solicita la presentación del ARI dentro del lapso establecido en la norma respectiva.

Cuadro demostrativo N° 15

¿Es verificada la información aportada en el ARI? En caso de ser afirmativo indique las acciones a tomar en caso de observarse errores.

1	No se verifica manualmente, se ingresa la información a un sistema interno sólo el número de cargas familiares, otros ingresos y los impuestos retenidos de años anteriores
2	No se verifica manualmente, se ingresa la información a un sistema interno sólo el número de cargas familiares, desgravamen único y los impuestos retenidos de años anteriores
3	No se verifica manualmente, sólo a través del sistema interno.
4	No. Se transcriben las planillas al sistema y él efectúa el cálculo.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La información permite observar opiniones similares, con respecto a que la información del formulario ARI no es verificada, sencillamente es transcrita a un sistema interno diseñado para procesar los datos y así obtener los porcentajes de retención correspondientes. Cabe destacar que dicho sistema aporta directamente el monto del sueldo estimado a ser pagado por la ULA en el ejercicio, por lo que este no es tomado de la información aportada por el trabajador, no obstante, se respeta el resto de los datos suministrados para el cálculo del porcentaje.

En la ULA, en caso de errores en la planilla ARI, no se efectúa ningún procedimiento pues se le da validez a la determinación que arroja el sistema y de haber diferencias con respecto al porcentaje obtenido por el trabajador no se informa al mismo.

Cuadro demostrativo N° 16

¿Cuál es el procedimiento a seguir en caso de que un trabajador no presente el ARI?

1	El sistema interno toma la totalidad de sus ingresos y la rebaja personal, no considera las cargas familiares ni el desgravamen único.
2	No conoce el proceso.
3	El sistema interno efectúa el cálculo con los ingresos y la rebaja personal.
4	El sistema interno lo calcula.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas permiten concluir que el sistema interno de la ULA efectúa los cálculos correspondientes al formulario ARI, considerando la totalidad de los ingresos y sólo su rebaja personal.

El procedimiento adoptado por la ULA, para el caso en que el trabajador no consigne el ARI, está conforme con la norma prevista, más no se cumple con la obligación de informar al trabajador el porcentaje obtenido y los criterios utilizados.

Cuadro demostrativo N° 17

¿En qué oportunidad se solicitan los recálculos del porcentaje por variación y cuál es el procedimiento a seguir en caso de que el trabajador no lo presente en el lapso previsto?

1	La variación la estima el trabajador por cargas familiares o por otros ingresos, en marzo-junio-septiembre y diciembre, se emiten circulares a las dependencias con las planillas y se notifica con una nota informativa al pie de los estados de cuenta de los trabajadores.
2	Se solicitan en marzo-junio-septiembre y diciembre.
3	Se solicitan en marzo-junio-septiembre y diciembre y también se notifica con una nota informativa al pie de los estados de cuenta de los trabajadores.
4	Se solicitan en marzo, junio, septiembre y diciembre si no lo presenta sigue con el mismo porcentaje de retención, se les notifica por correo electrónico, nota al pie de los estados de cuenta y a través de las administraciones.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las opiniones reflejan que los recálculos del porcentaje por variaciones se solicitan en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre empleando diversos medios de información, indicando un informante que, si un trabajador no efectúa la variación, se le mantiene el mismo porcentaje de retención.

Los recálculos por variación en el porcentaje de retención se solicitan en los meses previstos en la norma, sin embargo, se observa que dicha actividad es realizada todo el mes, sin considerar que la norma establece solo la primera quincena de cada mes, y en caso de variación en los ingresos y omisión en la presentación del ARI por variación por parte del trabajador no se cumple con el procedimiento previsto.

Cuadro demostrativo N° 18

¿En qué casos el agente de retención estima y aplica el porcentaje sin autorización del trabajador?

1	En todos los casos
2	Cuando no presentan la planilla.
3	Cuando no presentan la planilla.
4	Cuando no presentan la planilla inicial ni las variaciones.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Según las respuestas obtenidas, en la ULA se practica retención sin autorización del trabajador en los casos en los que no presente la planilla.

En general el procedimiento aplicado coincide con lo previsto en el dispositivo legal, no obstante, se omite la notificación al trabajador.

Cuadro demostrativo N° 19

¿En caso de que el agente de retención determine el porcentaje aplicable, notifica al trabajador el procedimiento utilizado a fin de que este tenga la opción de calcularlo por sí mismo?

1	Si, a través de un oficio.
2	No.
3	No.
4	No, sólo si lo solicitan.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas coinciden en que no se notifica al trabajador del procedimiento aplicado para la determinación del porcentaje de retención.

La información evidencia un incumplimiento por parte de la ULA, derivado de la omisión de la notificación respectiva.

Cuadro demostrativo N° 20

¿Se informa a los trabajadores sobre los conceptos que deben incluir a los efectos de la determinación del porcentaje?

1	No.
2	A través del comprobante anual.
3	No, el trabajador lo debe estimar.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de las opiniones indica que no se notifica al trabajador sobre los conceptos a incluir para el cálculo del porcentaje de retención.

En la ULA no se informa con exactitud al trabajador del monto pagado por cada concepto lo cual le dificulta concluir sobre su inclusión o no a los efectos del ARI y de efectuar la declaración definitiva de rentas.

Cuadro demostrativo N° 21

¿Qué información incluye el comprobante de retención y en qué lapso es entregado a los trabajadores?

1	Relación anual: Ingreso anual año anterior, retenciones acumuladas, nombre, cédula de identidad, dependencia, y se entrega entre enero y febrero.
2	Relación anual: Ingreso anual año anterior, retenciones acumuladas, nombre, cédula de identidad, y se entrega entre enero y febrero. Las retenciones por sueldos de pagos centralizados las emite el sistema interno contiene nombre, datos de la dependencia, monto del pago, monto de la retención, concepto del pago y neto a cobrar, lo firma el jefe de reintegros se entrega con el
3	Por nómina ingresos anuales, impuestos retenidos en el año, se entrega entre febrero y marzo, para los pagos centralizados monto sujeto a retención, porcentaje, numeral y se entrega al momento de entregar el cheque
4	Relación anual, período fiscal, dependencia, nombre, cédula de identidad, ingresos anuales e impuesto retenido. Se entrega entre enero y febrero.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Los informantes expresan que la relación anual se entrega a los trabajadores en los meses de enero y febrero, y contiene: nombre y cédula de identidad del trabajador, ingreso anual e impuesto retenido el año fiscal, emitiendo igualmente relación para aquellos contribuyentes que cobran sueldos salarios a través de órdenes de pago centralizadas.

La relación anual de retenciones incluye la información requerida y es consignada a los trabajadores dentro del lapso previsto.

c. Proceso para la determinación de las retenciones de IVA:

Cuadro demostrativo N° 22

¿Describa claramente en qué casos se práctica la retención y en cuáles no se practica la retención de IVA?

1	Todas persona jurídica (excepto empresas inscritas en la zona libre, actividades no gravadas y cooperativas) A todas las personas naturales (excepto que demuestren su condición de formales)
2	A todo contribuyente ordinario (excepto empresas inscritas en la zona libre, y las cooperativas)
3	A todo contribuyente ordinario (excepto empresas inscritas en la zona libre, y las cooperativas)
4	A todo contribuyente ordinario excepto empresas inscritas en la zona libre.
5	A todo contribuyente según decreto 5.770, excepto los contribuyentes que vendan comidas y bebidas, los inscritos en la zona libre y las cooperativas.
6	A todo contribuyente ordinario y no se aplica a los contribuyentes formales
7	Se practica la retención según la providencia 257, excepto los gastos pagados por caja chica.
8	A toda compra que sea un hecho imponible y no se efectúa a productos exentos.
9	Se efectúa cuando el proveedor es contribuyente ordinario.
10	Que el proveedor sea contribuyente.
11	Que el proveedor sea contribuyente, no se realiza a los exentos, exonerados o valuaciones.
12	Que el proveedor sea contribuyente, no se realiza a los exentos y exonerados y los mismos deben presentar certificado emitido por el SENIAT.
13	No lo realiza.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

En las respuestas se aprecia marcada tendencia a que la retención se efectúa a todo contribuyente ordinario y no se aplica a algunos contribuyentes formales y algunas empresas por su condición de exención.

En la ULA, las retenciones de IVA se practican de acuerdo a lo previsto en la norma.

Cuadro demostrativo N° 23

¿Existen casos concretos en los que se presenten dudas acerca de la procedencia y cálculo de las retenciones? En caso de ser afirmativa, exponga el caso e indique si ha consultado y recibido asistencia u orientación oportuna y efectiva por parte de la ULA.

1	En el caso del IVA no.
2	No porque el IVA es muy claro.
3	Si, a través del departamento de retenciones y reintegros.
4	Si existen dudas se consulta a nómina, consultaría jurídica, auditoría interna y finalmente al SENIAT.
5	Sí, en los casos de pasajes aéreos internacionales, se ha realizado la consulta al departamento de nómina obteniendo respuesta efectiva.
6	No porque el IVA es muy claro, como contribuyente del IVA si hay dudas porque no hay lineamientos.
7	No.
8	No. En la sección de reintegros por boletos aéreos, servicios aduaneros, sobre prepagados. Comentario la ULA ha implementado la facturación para todos sus ingresos y la dirección de finanzas está solicitando a las administraciones emitir una factura por intereses bancarios que generan las cuentas de las dependencias.
9	No porque el IVA es muy claro, sin embargo como contribuyente ordinario del IVA si hay dudas por que no hay lineamientos.
10	Fechas extemporáneas emiten retenciones fuera de los cronogramas establecidos por nómina (ejemplo 12 al 15 y las emiten para la segunda quincena) se le pide un justificativo.
11	Con respecto a los cambios en facturación.
12	Con respecto a los cambios en facturación.
13	Los errores más frecuentes por parte las administraciones son errores en la sumatoria de los comprobantes con respecto al cheque de reintegro, falta de documentos, transcripción del comprobante, se presentan toda clase de dudas por que los administradores siempre esperan instrucciones.

Cuadro demostrativo N° 23 (cont.)	
14	En la unidad de auditoría interna, se evalúan las consultas, que a los efectos realiza la administración universitaria.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Como puede observarse la mayoría opina que es un impuesto muy fácil de procesar y en todo caso, sí existieran algunas consultan al departamento de nomina. Por su parte, los informantes que interviene en la centralización y asesoría (respuestas de la 10 a la 13), coinciden en señalar que las dudas en el caso del IVA obedecen a cambios en la facturación y al procedimiento en caso de que la fecha de la factura se encuentre fuera del cronograma de enteramiento interno. Por último según la Unidad de Auditoría Interna se evalúan todas las consultas.

En la ULA no se presentan mayores dudas en cuanto a la procedencia y cálculo de la retención IVA, no obstante, se encuentran inconvenientes en cuanto al cumplimiento del cronograma para la centralización de las retenciones.

Cuadro demostrativo N° 24

¿En las compras a crédito se registra contablemente el pasivo correspondiente? ¿En que oportunidad se realiza la retención?

1	No se efectúan compras a crédito. En el pago
2	Registro del pasivo como un apartado presupuestario por el monto bruto. La retención se efectúa en el momento de emitir el cheque.
3	No se efectúa ningún registro.
4	No se efectúan compras a crédito y en todo caso el comprobante se entrega al momento del pago.
5	Se efectúa un registro interno con la orden de compra, y se emite la retención al momento del pago.
6	No se efectúa ningún registro. En el pago
7	No se efectúan compras a crédito. En el pago

Cuadro demostrativo N° 24 (cont.)	
8	Al momento del pago, en el caso de pagos centralizados la retención se efectúa siempre que pase por nómina.
9	No se efectúan compras a crédito. En el pago

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de los informantes indica que la ULA no se efectúan compras a crédito y un número más reducido señala que no se realiza ningún tipo de registro, en todo caso queda claro que la retención se practica en el momento del pago.

En la ULA no se efectúan retenciones al momento del abono en cuenta puesto que las unidades desconcentradas quienes normalmente determinan la retención, no reconocen pasivos.

Cuadro demostrativo N° 25

¿Qué procedimiento siguen para calcular el monto a retener y cómo determinan el porcentaje de retención aplicable en el IVA?

1	De acuerdo a lo que señala el portal del SENIAT, EL 75% o el 100%
2	Aplicando el porcentaje correspondiente según la revisión en el portal del SENIAT, se hace manual y es verificada por un sistema interno.
3	Sobre la base imponible (100%) se le aplica el 75% o el 100%.
4	El cálculo se efectúa por medio del SUAS, y la consulta a través del portal del SENIAT
5	Se verifica la base imponible y se le aplica el porcentaje de acuerdo a la gaceta oficial.
6	El cálculo se efectúa por medio del SUAS, el porcentaje según el decreto el 75% o el 100%
7	Se consulta el RIF a través del portal del SENIAT, y se le retiene el 75% o el 100% según lo indique.
8	Se aplica el 75% o el 100% según la providencia.
9	Verificar a través del portal del SENIAT, se aplica el % establecido en el portal.
10	Consulta por el SENIAT, y el cálculo se efectúa sobre el IVA de la factura el 100% o el 75%
11	Consulta por el SENIAT, para determinar el porcentaje
12	Consulta por el SENIAT, para determinar el porcentaje

Cuadro demostrativo N° 25 (cont.)	
13	No lo realiza.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Como puede observarse, el procedimiento para el cálculo implica la inclusión de la base imponible en el sistema, con el respectivo porcentaje de retención, el cual es determinado atendiendo fundamentalmente a la consulta del portal fiscal y en menor proporción a las disposiciones de la providencia.

En la ULA, el procedimiento para calcular la retención ($\text{base} * \text{alícuota}$) y el porcentaje a aplicar, siguen lo previsto en el dispositivo aplicable.

Cuadro demostrativo N° 26

¿Cómo afectan las notas de débito o crédito recibidas por la dependencia, para determinar el impuesto a retener? ¿Se han reintegrado a los proveedores impuestos retenidos en excesos derivados de notas de créditos?

1	No aplica.
2	No aplica.
3	No aplica.
4	No aplica.
5	No aplica.
6	No aplica.
7	No aplica.
8	No aplica.
9	No aplica.
10	No aplica.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La totalidad de los informantes se limitó a indicar que las notas de crédito o débito no aplican para el caso de la ULA y que en consecuencia no se afecta el impuesto a retener ni se efectúan reintegros por impuestos retenidos en exceso.

En la ULA, las dependencias obtenidas en la muestra no reciben notas de crédito o débito, por lo que no surgen diferencias en el impuesto retenido sobre el monto facturado.

Cuadro demostrativo N° 27

¿En caso de considerar que procede la retención de acuerdo al físico de la factura y obtener información contraria a través de la consulta de RIF qué actividades realizan para concluir al respecto?

1	Se solicitan al proveedor los documentos.
2	Se aplica la alícuota que diga el portal a menos que el proveedor pruebe lo contrario.
3	Se solicita al proveedor las tres últimas declaraciones del IVA e ISLR, en caso de persistir la duda se consulta al departamento de retención.
4	Consulta personalizada al SENIAT.
5	Se notifica al proveedor y se le da un plazo de 2 días para corregir, de lo contrario se le aplica el porcentaje señalado en el portal del SENIAT
6	Se aplica la alícuota que diga el portal.
7	Se aplica la alícuota que diga el portal.
8	Se constata con el proveedor solicitando la última declaración en caso contrario se realiza lo que señale el portal del SENIAT.
9	Se piden soportes al proveedor.
10	Si la factura no cumple se le retiene el 100% aún cuando el portal indique lo contrario.
11	Si la factura no cumple se le retiene el 100% aún cuando el portal indique lo contrario.
12	Si la factura no cumple se le retiene el 100% aún cuando el portal indique lo contrario.
13	No lo realiza.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La opinión de la mayoría indica que se aplica el porcentaje previsto en el portal sin embargo algunos señalan que se solicita algún tipo de documentación al proveedor que permita concluir al respecto.

En la ULA se atiende en mayor proporción a la información suministrada por el SENIAT para determinar el porcentaje de retención aplicable.

Cuadro demostrativo N° 28

En relación con el comprobante de retención, indique: ¿Se elabora un comprobante por cada retención efectuada en el período? Si su respuesta es negativa señale las razones. ¿Qué información contiene? ¿En que lapso es entregado al proveedor? Y ¿Cómo llevan el control de la numeración del comprobante?

1	a.) Se emite uno por cada pago. b.) Lo que está dispuesto en la Ley (lo genera el SUAS). c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
2	a.) Se emite uno por cada pago. b.) Fecha, Datos de la Factura c.) Se entrega en el momento del pago, ocurren retrasos cuando las facturas son de los núcleos d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
3	a.) Se emite uno por cada pago el cual puede incluir varias facturas. b.) Datos de la factura, base imponible, monto de la retención, N° comprobante y firma c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
4	a.) Se emite un comprobante por empresa. b.) Datos de la factura. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.

Cuadro demostrativo N° 28 (cont.)	
5	a.) Se emite un comprobante por cada retención. b.) Datos de la factura, número de cheque, fecha del periodo de imposición. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
6	a.) Se emite un comprobante por proveedor. b.) Datos de la factura, monto de la base imponible, del débito, monto retenido. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
7	a.) Se emite un comprobante por proveedor. b.) Dependencia, numero de comprobante consecutivo, fecha de emisión, datos de la factura, encabezado, monto de la base imponible, monto del débito, monto retenido, firma del administrador, firma de quien recibe. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
8	a.) Se emite un comprobante por proveedor, salvo las facturas relativas a la compra de boletos aéreos se deben emitir varios comprobantes porque hay varias alícuotas. b.) Dependencia, numero de comprobante consecutivo, fecha de emisión, datos de la factura, encabezado, monto de la base imponible, monto del débito, monto retenido, firma del administrador, firma de quien recibe. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
9	a.) Se emite un comprobante por proveedor. b.) Datos de la factura, monto de la base imponible, alícuota. c.) Se entrega en el momento del pago. d.) El número del comprobante lo asigna el SUAS.
10	c) En el pago. d) La unidad de reintegros, se emite cuando se revisa la orden de pago lo entrega caja (departamento de tesorería) al entregar al cheque.

Cuadro demostrativo N° 28 (cont.)	
11	c) En el pago. d) La unidad de reintegros, se emite cuando se revisa la orden de pago lo entrega caja (departamento de tesorería) al entregar al cheque.
12	c) En el momento de la revisión. d) Quien realiza la revisión de la orden de pago, y lo emite, lo entrega caja (departamento de tesorería) al entregar al cheque.
13	No lo elabora

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Se elabora un comprobante por proveedor que puede incluir una o varias facturas para el período, el cual incluye número de comprobante, fecha de emisión, datos de la factura, porcentaje e impuesto retenido entre otros y es entregado en el momento del pago, quedando la numeración signada por el sistema automatizado.

En la ULA se cumplen las disposiciones previstas en cuanto a la emisión, numeración consecutiva e información del comprobante de retención, no obstante, se observa que la entrega no se efectúa dentro del lapso establecido.

Cuadro demostrativo N° 29

¿Qué lineamientos se siguen para la elaboración de libro de compras y qué tipo de compras se incluyen en el libro?

1	El SUAS genera el libro se incluyen todas las compras y gastos excepto: viáticos y caja chica.
2	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
3	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
4	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
5	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
6	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (la compras no gravadas las piden aparte).

Cuadro demostrativo N° 29 (cont.)	
7	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
8	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).
9	El SUAS genera el libro se incluyen todas la compras y gastos (gravadas y no gravadas).

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La totalidad de los informantes exponen que el libro de compras es generado directamente por el SUAS e incluye compras gravadas y no gravadas.

En la ULA la elaboración del libro de compras y en general el cumplimiento de los requisitos del mismo no recae sobre el personal, dado que está automatizado.

Cuadro demostrativo N° 30

¿Qué medios se utilizan para emitir la información correspondiente al libro de compras y los datos para las declaraciones informativas?

1	La información se emite vía on-line, y se emite un oficio a de nómina notificando el envío.
2	La información se emite vía electrónica, y se envía un disquete anexo con el reintegro de las retenciones al departamento de nómina.
3	La información se emite a través de la red interna por el FTP al departamento de nómina.
4	La información se emite a través de internet y medios magnéticos.
5	La información se emite vía email.
6	La información se emite en línea a través del portal interno.
7	La información se emite a través de la red interna por el FTP al departamento de nómina.
8	La información se emite a través de la red interna por el FTP al departamento de nómina.
9	La información se emite a través de la red interna por el FTP al departamento de nómina.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Todos los informantes coinciden en que los medios utilizados para emitir la información del libro de compras son vía internet a través de la red interna de la ULA.

En la ULA existe un portal interno que garantiza el envío oportuno de la información a los efectos de su centralización.

Cuadro demostrativo N° 31

¿Ha emitido la dependencia a su cargo facturas que generen débitos fiscales? En caso de ser afirmativa su respuesta, indique el procedimiento para enterar los mismos y si fueron debidamente compensados con los créditos del período respectivo.

1	No aplica.
2	No aplica.
3	Las ventas son sólo de productos exentos. Se utilizan facturas.
4	Si algunos productos para la venta están gravados, para enterar se envía a nómina dentro de los cinco primeros días del mes siguiente al que se efectuó la venta, el libro de ventas, si se generaron débitos se emite el cheque correspondiente a los débitos, copia de las facturas, borrador de la forma 30, si existen retenciones se restan al monto del cheque. Si no se emitieron facturas en un mes se envía una comunicación a nómina.
5	No aplica.
6	Si algunos productos para la venta están gravados, para enterar se envía a nómina dentro de los cinco primeros días del mes siguiente al que se efectuó la venta. Se emite el libro de ventas si se generaron débitos con el cheque correspondiente a los mismos, copia de las facturas, borrador de la forma 30, si existen retenciones se restan al monto de los débitos, sin embargo no está claro cuál es el porcentaje de retención para la ULA, las ventas son de contado. Si no se emitieron facturas en un mes se envía una comunicación a nómina.
7	No aplica.
8	No aplica.
9	Si algunos productos para la venta están gravados, para enterar se envía a nómina dentro de los cinco primeros días del mes siguiente al que se efectuó la venta, el libro de ventas si se generaron débitos se emite el cheque correspondiente a los débitos, copia de las facturas, borrador de la forma 30 si existen retenciones se restan al monto de los débitos, sin embargo no está claro cuál es el porcentaje de retención para la ULA. Si no se emitieron facturas en un mes se envía una comunicación a nómina. Además no hay un procedimiento claro para la elaboración del libro, en cuanto a las ventas a crédito, la dependencia no soporta los débitos fiscales generados por sus ventas a crédito, por lo que declaran estas ventas cuando le son canceladas y les emiten el comprobante de retención.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Como se puede observar la tercera parte de los informantes ha emitido facturas con débitos fiscales, los cuales son enviados a nómina con el respectivo cheque, libro de venta, copia de las facturas y borrador de la forma 30, deduciendo directamente los retenciones a favor en caso de existir.

En la ULA no está claro el procedimiento aplicado por las dependencias que se han incorporado como contribuyentes ordinarios del IVA, detectándose que: a) La dependencia no declara la factura en el período en el cual la emite, sino en el que se la pagan, b) Se limita a enterar el débito facturado menos las retenciones que le efectuaron sin considerar los créditos fiscales del período y c) Existen inconsistencias en cuanto al porcentaje de retención de la cual es objeto, pues en oportunidades le retienen el 75% y en otras el 100%.

Cuadro demostrativo N° 32

¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto? Indique los cargos que ocupan los funcionarios involucrados

1	Si, lo realiza el administrador y lo revisa el coordinador administrativo.
2	Si, se verifica en un control previo (contabilista), luego el analista y por último el contador.
3	Si, lo realiza el administrador jefe, previo o posterior a la emisión del cheque.
4	No, sólo el administrador.
5	Si, lo realiza el contador y lo revisa el administrador.
6	Si, lo realiza el contabilista y lo revisa el administrador.
7	No, sólo el administrador.
8	Si, lo realiza el asistente administrativo y lo revisa el administrador.
9	Si, lo realiza el asistente administrativo y lo revisa el administrador.
10	El cálculo se efectúa a través del sistema interno, lo verifica tesorería manualmente.
11	Una vez calculado manualmente lo verifica el jefe de la unidad.
12	Una vez calculado manualmente lo verifica el jefe de la unidad.
13	Una vez calculado se revisa constatándose que sea del período, transcribiendo los datos al sistema interno, para generar la declaración informativa.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de los informantes permite apreciar que existe otro funcionario que realiza la verificación de la retención efectuada.

Este proceso se cumple en la ULA atendiendo a normas de control interno, por lo que puede esperarse con seguridad razonable que el cálculo de la retención esté conforme a lo previsto en la norma.

d. Proceso para la centralización y enteramiento de retenciones de ISLR e IVA:

Cuadro demostrativo N° 33

¿Qué procedimientos realiza la sección de reintegros para verificar la correcta y oportuna determinación de las retenciones de ISLR e IVA efectuadas por las unidades desconcentradas?

1	Revisión de los recaudos emitidos por las dependencias, revisión de las fechas en constancias de retención y se verifican manualmente los montos retenidos con las copias de las facturas.
2	Revisión de las fechas de las constancias de retención, verificación manual de los montos retenidos con las copias de las facturas y del RIF y nombre del proveedor.
3	Revisión de los cálculos manualmente con la factura en el ISLR de acuerdo al numeral que le corresponda y para el IVA igual. Se verifica que la fecha del comprobante corresponda con el período de imposición, la fecha de la factura no.
4	IVA: Cotejo de los comprobantes de retención y recibos de ingreso (físicos) con la declaración informativa enviada por las dependencias a través del sistema interno. Y en el ISLR: Cotejo manual, actualmente no porque la información llega en disquete. (Nueva providencia).
5	En cuanto a lo correcto, se verifica la documentación sujeta a retención, y en cuanto a la oportunidad de acuerdo al cronograma de la dirección de finanzas.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Se observa coincidencia en las opiniones de los informantes quienes indican que la correcta determinación de las retenciones es verificada manualmente, y la oportunidad se constata a través del cronograma interno emitido por dirección de finanzas.

En la ULA se verifican los cálculos y oportunidad de las retenciones efectuadas y reintegradas por las dependencias desconcentradas a la sección encargada de la centralización (unidad de reintegros), actividad que constituye un trabajo complejo dado el volumen de operaciones y la forma cómo se lleva a cabo (manualmente).

Cuadro demostrativo N° 34

¿Cuáles son las medidas de control que se utilizan en la sección de reintegros a los fines de unificar y, determinar la totalidad de los impuestos retenidos por la ULA para su posterior enteramiento? Indique con precisión que documentos exigen, y cuál es el lapso de recepción de cada impuesto.

1	Ambos impuestos se reciben en la sección y se archivan en un mismo lugar (evitar pérdidas), son distribuidos a los analistas para su verificación, el ISLR se verifica de forma manual con las copias de las facturas y el IVA a través de los datos de la declaración informativa con el físico de los comprobantes de retención. Se emite a caja, posteriormente caja devuelve firmado y sellado, simultáneamente se devuelve a cada dependencia copia del recibo de ingreso (R.I) a través de una circular. Los documentos para ambos impuestos son; recibo de ingreso (RI) cheque (monto retenido por cada dependencia), constancias de retención y en caso del ISLR copia de la factura, cualquier oficio explicativo de algún caso particular. Los lapsos según el cronograma del SENIAT. El IVA, se unifica a través de un sistema interno que suma todas las retenciones, el ISLR se agrupa según los numerales y se suman manualmente para luego elaborar la planilla.
2	Se unifican, verificando cada uno de los RI., de cada dependencia según van llegando a la unidad y se archivan, una vez cerrado el período de recepción todo se totaliza, los documentos para ambos impuestos son dos copias de los comprobantes de retención, copia de la factura, RI. y cheque. Las fechas de enteramiento son para el IVA cuatro días después de cada quincena y para el ISLR se recibe todo el mes, hasta cuatro días antes del último de cada mes.
3	IVA: Al realizar el cotejo se va unificando toda la información, según lo establecido en el instructivo de declaración de IVA. Y el ISLR: Al realizar el cotejo se va unificando toda la información.

Cuadro demostrativo N° 34 (cont.)	
4	IVA: Para su determinación la información de los archivos TXT se transforma a excel (para su revisión y unificación), una vez revisada se transforma a TXT nuevamente y se envía vía electrónica a través del portal del SENIAT, para su validación, si el SENIAT determina errores envían un listado con los mismos; algunos pueden ser RIF del agente de retención, período de retención (año, mes y día), compras (c). Una vez subsanados los errores indicados se envía de nuevo por el portal y el SENIAT responde y me indica el monto consolidado a enterar. ISLR: Su determinación se efectúa manualmente, una vez agrupados por numerales todos se suman.
5	Mediante la revisión posterior.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Se observa opiniones similares en cuanto a los procedimientos de unificación, con respecto al ISLR se efectúa de forma manual atendiendo al numeral aplicable y, para el IVA se efectúa a través de las declaraciones informativas en archivo TXT el cual se transforma en excel para la unificación, y luego se transforma nuevamente en TXT para ser transferido al portal de fiscal. Es de hacer notar que la respuesta N° 5 corresponde a la unidad de auditoría interna quien indica que efectúan revisión posterior al proceso de retenciones.

En la ULA la unificación se efectúa manualmente, lo cual podía generar errores involuntarios dado el volumen de operaciones, proceso que en la actualidad en el caso del ISLR, se ve facilitado por la nueva modalidad para el enteramiento y a pesar de que los informantes no se refirieron con precisión a las fechas previstas para el reintegro por parte de las dependencias desconcentradas, se tiene conocimiento de la existencia y aplicación de un cronograma interno emitido por la dirección de finanzas.

Cuadro demostrativo N° 35

¿Cuál es el procedimiento a seguir para la determinación de las retenciones de ISLR e IVA en el caso de pagos centralizados a través del Departamento de Tesorería?

1	Lo realiza el departamento de nómina.
---	---------------------------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 36

¿Qué información se refleja en los comprobantes de retención de ISLR e IVA cuando se efectúan pagos centralizados a través del Departamento de Tesorería, quién lo elabora y en qué oportunidad se entrega al proveedor?

1	Lo elabora el departamento de nómina.
---	---------------------------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 37

¿Qué actividades vinculadas con el proceso de retenciones de ISLR e IVA están a cargo del departamento de Tesorería?

1	Pago del impuesto.
---	--------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 38

¿Es informada oportunamente la tesorería sobre el monto total que debe enterar a la Administración Tributaria por concepto de retenciones y, en todos los casos ha contado con la disponibilidad financiera para hacerlo en forma íntegra y oportuna?

1	Si.
---	-----

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas obtenidas en los cuadros demostrativos Nros. 35 a la 38 se analizan en forma conjunta dado que reflejan la operatividad del departamento de tesorería, apreciándose que en los pagos centralizados, él mismo no efectúa el cálculo de la retención,

ni participa en la elaboración y entrega del comprobante, limitándose exclusivamente a realizar el cheque por el importe neto al proveedor. En cuanto al proceso de retención sólo enteran al fisco nacional la totalidad del impuesto retenido, previa y oportunamente determinado por la unidad de reintegros, informando que siempre han contado con la disponibilidad financiera para tales efectos.

En los pagos centralizados de la ULA, la tesorería solicita a nómina la determinación de la retención, quien es a su vez, el departamento que efectúa la verificación, por lo que no existe una adecuada segregación de funciones que garantice un control interno efectivo.

Cuadro Demostrativo N° 39

¿Cuáles son los mecanismos que utiliza la unidad de auditoría interna para verificar que el enteramiento de los impuestos retenidos en la ULA sea íntegro y oportuno ante la Administración Tributaria?

1	Se verifica a través de la fecha en que es recibido el reintegro en la oficina de nómina. La integridad se evalúa de acuerdo a las rendiciones, la oportunidad del pago y el comprobante de retención. Toda esta revisión se efectúa posterior a la ejecución de los procesos.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 40

¿Cómo se verifica en el departamento de contabilidad que la totalidad de los impuestos retenidos por las unidades desconcentradas y/o en pagos centralizados sean enterados oportunamente?

1	Se realiza a través de la sección de análisis se verifican cada uno de los montos reintegrados por las dependencias y registrados contablemente como un pasivo en la sección de ingresos conjuntamente con los registros de los pagos centralizados en cuentas de pasivo efectuados en la sección de egresos, deben cuadrar los registros con los pagos realizados al Tesoro Nacional.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas presentadas en los cuadros demostrativos Nros. 39 y 40, reflejan que el departamento de contabilidad hace la verificación de los registros contables a través de la sección de análisis y la unidad de auditoría interna la efectúa por medio

de las rendiciones de los fondos de trabajo de las dependencias, cotejando la fecha del reintegro de las retenciones con la fecha en que es recibida en el departamento de nomina según el cronograma previsto.

En la ULA, el departamento de contabilidad y la unidad de auditoría interna tienen claramente previstos los procedimientos posteriores para verificar el enteramiento íntegro y oportuno de las retenciones efectuadas, salvo las derivadas de pagos centralizados en el caso de auditoría interna, dado que se limitan a rendiciones de fondos.

Cuadro demostrativo N° 41

¿Cómo se realiza la revisión de los archivos TXT con sus respectivos soportes y cómo se fusionan los libros emitidos por cada dependencia a los efectos de generar un sólo libro?

1	La revisión se efectúa por cada una de las dependencias, con sus declaraciones informativas luego se unen en un sólo libro a través de excel.
2	No lo realiza.
3	No lo realiza.
4	Se verifica con la copia de las facturas, que todas las retenciones reintegras a la ULA estén en los archivos TXT. El libro de compras se genera en dos fases 1) a partir de la declaración informativa enviada al SENIAT se toman las compras gravadas y, 2) se determinan las compras exentas o exoneradas según sea el archivo enviado por la dependencia, puede ser que las envíen solas (en este caso se anexan al libro) o con las gravadas (en este caso se debe depurar el archivo puesto que las gravadas ya están en la declaración para solo considerar las exentas o exoneradas)

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Como se observa sólo dos informantes aportan información sobre el proceso, y al respecto indican que la revisión se fundamenta en cotejar la documentación física con el archivo TXT enviado por las dependencias, y la generación de libro fiscal de compras es efectuando en dos fases determinando en cada una de ellas las compras gravadas y exentas.

En la ULA la unificación de los libros de compras de todas las dependencias a los efectos de la presentación de la declaración informativa es realizada por una sola persona,

quien es la única que conoce con exactitud del procedimiento, situación que pone en riesgo el cumplimiento efectivo de tal obligación.

Cuadro demostrativo N° 42

¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR que debe presentarse ante la Administración Tributaria y en qué lapso se entrega?

1	Antes de la nueva providencia se entregaba antes del mes de febrero se enviaba un oficio y 12 disquetes uno por mes, se hacía a través del sistema interno. Con la nueva providencia la relación del año 2008 se envía dentro de los 6 meses siguientes al cierre del ejercicio a través del portal del SENIAT en un archivo XML.
2	A través del sistema en enero-febrero.
3	No lo elabora.
4	Antes de la nueva providencia se entregaba antes del mes de febrero se enviaba un oficio y 12 disquetes uno por mes, se hacía a través del sistema interno. Con la nueva providencia la relación del año 2008 se toma toda la data y se siguen las especificaciones del SENIAT, y se emiten los certificados.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Los informantes señalan que anteriormente la relación anual se presentaba antes del último de febrero a través medios magnéticos acompañados de un oficio, y que en la actualidad se elabora en archivo XML dentro del lapso previsto en la nueva providencia.

La relación anual informativa de retenciones de ISLR es elaborada en la ULA según las especificaciones del SENIAT.

Cuadro demostrativo N° 43

¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR a los proveedores y en qué lapso se entrega?

1	Lo emite el sistema interno, por proveedor se envía a la dependencia donde el proveedor efectuó la última venta del año anterior. Se entrega los primeros días de enero a las
2	Lo emite el sistema interno. Se entrega los primeros días de enero
3	No lo elabora.

Cuadro demostrativo N° 43 (cont.)	
4	Lo emite el sistema interno, en enero, se envía a las dependencias para ser entregado a los proveedores, a través de un oficio con un listado anexo para la firma del proveedor como constancia de recibido, la dependencia debe devolver al departamento de nómina el listado firmado y las retenciones que no fueron entregadas. Este procedimiento se realiza porque el proveedor debe retirar el comprobante de retención donde efectúa la última venta.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de opinión de los informantes indica que la relación anual de las retenciones efectuadas es generada por el sistema interno para cada proveedor y que son enviados a la dependencia donde el proveedor efectuó la última venta los primeros días de enero.

La ULA elabora y entrega la relación anual de retenciones a sus proveedores dentro del lapso previsto en la norma aplicable.

Cuadro demostrativo N° 44

¿Cuáles son los documentos contables, programas, medios magnéticos e información relacionada con el proceso de retención y enteramiento que son resguardados por el departamento de contabilidad?

1	Recibos de ingresos, copias de retenciones, facturas de compras, copias de facturas de ventas, relaciones de IVA, resúmenes de ISLR, documentos anexos a las órdenes de pago, planillas de pago del ISLR, comprobantes de las transferencias del pago del IVA.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 45

¿Cuáles son los documentos vinculados con las retenciones que resguarda el departamento de nómina y, en qué condiciones (físico, magnético, electrónico)?

1	IVA, físico del archivo TXT, comprobante de pago al SENIAT, Oficio emitido por nómina del monto a pagar y libro de compras; ISLR, copias de las planillas de pagos, resumen emitido por sistema interno de retenciones varias, personas naturales y sueldos
---	---

Cuadro demostrativo N° 45 (cont.)	
2	La información se almacena en la memoria del computador, y se respalda en PENDRIVE, y mensualmente en un CD, se mantienen en un archivo personal del trabajador.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las repuestas en los cuadros demostrativos Nros. 44 y 45, están referidas a la documentación que debe ser resguardada por los departamentos de contabilidad y nómina, apreciándose que en el primero de ellos se resguardan los documentos físicos relacionados con los procesos de retención y en el segundo, se resguardan sólo algunos documentos y los respaldos en medios magnéticos.

El resguardo de los documentos vinculados al proceso de retención no atiende a criterios que garanticen la existencia en contabilidad, de documentos tales como: libro de compras, declaración informativa, entre otros, los cuales quedan en poder exclusivo del departamento de nómina, observándose que los mismos medios magnéticos vinculados, son resguardados por un trabajador en su archivo personal.

Cuadro demostrativo N° 46

¿Qué procedimiento sigue la ULA con respecto a las ventas facturadas que generan débitos fiscales en ciertas dependencias y las retenciones que le son efectuadas a la universidad producto de tales ventas?

1	Se realiza la declaración mensual de los débitos.
2	Se reciben de las dependencias los 5 primeros días de cada mes y se restan las retenciones, luego se entera.
3	Reintegran los débitos fiscales menos las retenciones que le han efectuado a la dependencia, a través de un Recibo de Ingreso registrado a un pasivo en la sección de Ingreso, y luego son cancelados al fisco a nivel central.
4	La dependencia que genera la actividad gravada factura dicho impuesto, si el beneficiario es agente de retención le retiene el 75% o el 100% en las dependencias que no cumplen, estas dependencias enteraran dichos impuestos a nómina mensualmente, los comprobantes de retención a fin de declararlos.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

La opinión de los informantes coincide en que el proceso con respecto a las ventas gravadas es declarar y enterar el debito fiscal, restando exclusivamente las retenciones que le hubieren efectuado a la dependencia en cuestión.

En la ULA no existen criterios claros en cuanto a la operatividad de las dependencias, en virtud de que algunas han emitido facturas generando IVA, y se limitan al enteramiento del débito aprovechando la retención, sin considerar los créditos fiscales a favor de la dependencia.

Objetivo Específico N° 4: Detectar las disfunciones en materia de retenciones de ISLR e IVA en la ULA, cuyo cumplimiento se logró a partir de: a) Las respuestas obtenidas a través del instrumento, sobre interrogantes diseñadas específicamente para detección de disfunciones, las cuales fueron agrupadas siguiendo el criterio descrito en el objetivo anterior y b) Las irregularidades encontradas mediante la descripción de los procesos desarrollados para el cumplimiento del objetivo N° 3. La determinación de estas disfunciones permite determinar el riesgo fiscal en la institución.

a. Detección de disfunciones mediante la aplicación del instrumento.

Cuadro demostrativo N° 47

¿Ha recibido observaciones de la dirección de finanzas por situaciones tales como: no reintegrar oportunamente, haber retenido en exceso o menos de lo procedente? Explique con detalle si se han presentado tales situaciones y el procedimiento ordenado y/o sanciones que le han impuesto, de ser el caso.

1 ISLR	a.) Todo es oportuno (si la factura se recibe una vez efectuado el reintegro se espera para efectuar la retención el período siguiente). b.) Retenciones en exceso o menos el departamento de nómina lo notifica telefónicamente, si el proveedor no ha cobrado se corrige, en caso de reclamo se elabora el pago por la diferencia.
1 IVA	a.) Todo es oportuno (si la factura se recibe una vez efectuado el reintegro se espera para efectuar la retención el período siguiente). b.) Retenciones en exceso o menos el departamento de nómina lo notifica telefónicamente, si el proveedor no ha cobrado se corrige, en caso de reclamo se elabora el pago por la diferencia.

Cuadro demostrativo N° 47 (cont.)	
2 ISLR	a.) Siempre es oportuno ya que todo lo procesa en el SUAS y se debe reintegrar (si la factura se recibe una vez efectuado el reintegro se espera para efectuar la retención el período siguiente, llegan facturas de meses anteriores pero al ser recibidas se les da prioridad). b.) En caso de retenciones en exceso o menos es el departamento de nómina quien notifica telefónicamente, si el proveedor no se ha llevado el cheque se corrige, en caso de reclamo se elabora el pago por la diferencia.
2 IVA	a.) Diferencia en la fecha de la factura con respecto a la retención efectuada en el período siguiente.
3 ISLR	No se ha presentado.
3 IVA	No se han hecho observaciones.
4 ISLR	No se ha presentado.
4 IVA	No se han hecho observaciones.
5 ISLR	Los errores son de forma y no de fondo, se corrigen por vía telefónica.
5 IVA	Los errores son de forma y no de fondo, se corrigen por vía telefónica.
6 ISLR	a.) Todo es oportuno. b.) En caso de retenciones en exceso o menos es el departamento de nómina quien lo notifica telefónicamente, para anular el cheque o elaborar cheque complemento, sucede por confusión en el tipo de gasto.
6 IVA	No se han hecho observaciones.
7 ISLR	No se ha presentado.
7 IVA	No se han hecho observaciones.
8 ISLR	No se ha presentado. Comentario en la unidad de retenciones los errores más frecuentes; retener a personas naturales como personas jurídicas o al contrario, retener a empresas de la zona libre o cooperativas, confundir honorarios con servicios. La extemporaneidad de la fecha de la factura con la fecha de la retención.
8 IVA	No se han hecho observaciones. En la sección de reintegros por retenciones de menos o mas y en los boletos aéreos.
9 ISLR	No.
9 IVA	No se han hecho observaciones.
10	a) Si no reintegran oportunamente, deben traer un justificativo (algunas causa SUAS dañado, falta de firma, no hay mensaiero, disturbios, etc.) b) Se dan ambos casos, se les notifica telefónicamente para devolverlo y reemplazar los soportes. c) Diferencias en los montos con respecto al cheque, algunas facturas no cumplen con las formalidades.

Cuadro demostrativo N° 47 (cont.)	
11	a) Generalmente en el IVA deben traer un justificativo (errores involuntarios y falta de firma.) b) Se dan ambos casos (más en ISLR) por confusión en los numerales se les notifica telefónicamente para devolverlo y elaborar nuevamente los soportes si es de menos se corrige y si es de mas y no se ha enterado al Tesoro Nacional, la dependencia debe solicitar el reintegro siempre anexando justificativo para cualquier caso. c) Falta de documentos, pero se soluciona telefónicamente.
12	a) Generalmente en el IVA deben traer un justificativo. b) Si, telefónicamente se avisa y se devuelve para corregir. c) Documentos no legibles, errores en RIF, error en codificación contable.
13	a) IVA: No reintegrar oportunamente se puede evidenciar por que la información puede estar en el archivo de la declaración informativa y no en físico, si esto ocurre se le notifica a la dependencia telefónicamente si a la fecha tope para enterar, según el cronograma, no lo han reintegrado a la ULA, se excluye de la declaración informativa. Luego tendrán que reintegrar con un justificativo por extemporáneo. ISLR: Que la fecha de retención este en un mes que no corresponda. b) IVA: Se puede determinar que la retención se efectuó errada porque el SENIAT lo informa después de su validación. ISLR: Solo si lo detectan los analistas revisores. c) Para el IVA e ISLR retenciones extemporáneas, se declaran y enteran cuando llegan.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de opinión es similar en cuanto a que las retenciones se efectúan oportunamente, sin embargo, algunos hacen mención a discrepancia en la fecha de la factura y el lapso para reintegrar las retenciones, no obstante, no han recibido observaciones al respecto. Con respecto a las retenciones en exceso o de menos, indican que el departamento de nómina comunica el error telefónicamente, devolviendo los documentos que soportan la retención siempre que no se haya enterado. Si la retención es de menos y el proveedor no ha cobrado, se elimina cheque y corrige el error, apreciándose que ninguno manifestó si ha sido o no objeto de sanciones. Por su parte, los informantes relacionados con la centralización indican

que en caso de retenciones extemporáneas deben presentar justificativo y en caso de diferencias de menos o en exceso que no se hayan enterado, son notificadas las dependencias para subsanar el error, quien procede emitiendo cheque por monto correcto o devolviendo al proveedor el exceso no enterado, pues si ya fue enterado él mismo debe solicitar la restitución a la Administración Tributaria.

Como puede observarse existe una disfunción derivada de la diferencia entre las fechas de las facturas y la del reintegro respectivo, lo cual afecta el enteramiento oportuno, situación que es justificada frente a la ULA, pero que muy probablemente serán alegatos desconocidos por la Administración, apreciándose que incluso reconocen que las retenciones sencillamente son enteradas cuando se reciben. La situación descrita representa un riesgo fiscal que se constituye en un ilícito material establecido en el COT en el artículo 113, según el cual, quien no entere las cantidades retenidas en el plazo establecido en las normas respectivas será sancionado con una multa del 50% de los tributos retenidos, y por cada mes de retraso hasta un máximo de 500% del monto de dichas cantidades.

Cuadro demostrativo N° 48

¿Cuáles son las acciones a seguir si posterior al pago se determina que: a) Se omitió la retención, b) Se efectuó una retención indebida, c) Se practicó una retención superior o inferior al monto procedente? Explique.

1 ISLR	a) No se ha presentado. b) El proveedor debe dirigirse al SENIAT. c) Si se efectuó de más o menos se le envía comunicación al proveedor señalando que en otro pago se ajustara.
1 IVA	a) Se cancela en la quincena siguiente. b) En el IVA no pasa. c) En el IVA no pasa. Cualquier error en pago centralizado lo detecta el Departamento de Tesorería y notifica para corregirlo.
2 ISLR	a) Se le notifica al proveedor que en otro pago se le retendrá lo omitido. b) Si se detecta no se puede hacer nada. c) Si se efectuó de más no se hace nada, si es inferior se corrige para enterar lo correcto.

Cuadro demostrativo N° 48 (cont.)	
2 IVA	a) Se le notifica al proveedor que en otro pago se le retendrá lo omitido. b) Si se detecta no se puede hacer nada. c) Si se efectuó de más no se hace nada, si es inferior se corrige para enterar lo correcto.
3 ISLR	a) Se le notifica al proveedor que en otro pago se le retendrá lo omitido. b) Se le reintegra. c) Ambos casos anteriores.
3 IVA	a) Se le notifica al proveedor que en otro pago se le retendrá lo omitido. b) Se le reintegra. c) Ambos casos anteriores.
4 ISLR	No lo elabora.
4 IVA	No lo elabora.
5	En caso de la omisión se verifica del análisis posterior que se realiza a los pagos sujetos a retención. Claro que se han determinado retenciones indebidas, inferiores o superiores.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas indican coincidencia expresando que una vez efectuado el pago: a) Si la retención fue omitida, se notifica al proveedor que en otro pago se le retendrá, b) Si se practicó retención indebida no se efectúa ningún procedimiento, y, c) Si la retención calculada fue superior al monto procedente, no se hace nada y, si es inferior se corrige posteriormente para enterar lo correcto. La unidad de Auditoría Interna a quien corresponde respuesta N° 5, sólo se limitó a indicar que aún después de efectuado el enteramiento se detectan errores en las retenciones tanto de ISLR como de IVA, más no indica ningún procedimiento.

En la ULA el procedimiento descrito indica disfunción en cuanto a las acciones que se realizan en el caso de detectarse omisión de la retención posterior al pago, generando un riesgo fiscal por cuanto no se apegan a lo establecido en la norma que regulan la materia, debiendo considerarse que ante una retención no efectuada según el artículo 27 del Código Orgánico Tributario surge una responsabilidad solidaria,

más la sanción prevista en el artículo 112 numeral 3, el cual dispone que quien no retenga lo correspondiente será sancionado con 100% al 300% de lo no retenido, cabe destacar que no está previsto afectar pagos futuros por omisiones de retención, pues en todo caso procedería la acción de regreso o repetición.

Cuadro demostrativo N° 49

¿En caso de quedar pendientes retenciones de ISLR e IVA por enterar en el mes correspondiente, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?

1	Se enteran en el mes siguiente.
2	No quedan.
3	No quedan.
4	No lo realiza.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La tendencia de opinión de los informantes indica que no quedan retenciones pendientes por enterar, sin embargo un informante señala que de producirse tal evento, serían enteradas en el mes siguiente.

Cabe destacar que en el caso de efectuar retenciones extemporáneas la ULA tendría un riesgo fiscal, puesto que estaría incurriendo en un ilícito material, cuya sanción fue descrita anteriormente.

Cuadro demostrativo N° 50

¿Al revisar rendiciones de fondos en el Departamento de Contabilidad se verifica la emisión del comprobante de retención al proveedor y que este se corresponda exactamente con la información que refleja la factura? En caso de detectar omisión o diferencias, cuál es el procedimiento a seguir.

1	Si, la retención se encuentra anexa a cada factura en la rendición, se verifica que corresponda, en ocasiones falta el comprobante de la retención, se dirige al administrador telefónicamente para que solucione.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 51

¿En el Departamento de Contabilidad al momento de la verificación y registro se han detectado retenciones omitidas o retenciones efectuadas indebidamente? En caso afirmativo indique con precisión el procedimiento que se ha seguido al respecto.

1	Si, se procede a emitir un oficio a la dependencia donde se originó el error solicitando solventar la situación. Si fue omitida la dependencia debe hacer el reintegro soportando la retención y si fue en exceso realiza un justificativo.
---	---

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 52

¿Explique con detalle cómo se lleva a cabo el proceso contable que permite verificar que se haya efectuado la retención, tanto en los pagos realizados por las dependencias como a través de pagos centralizados?

1	No se revisan manualmente los cálculos de las retenciones, la responsabilidad está a cargo de los administradores y en caso de los pagos centralizados la responsabilidad recae sobre el departamento de nómina.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas reflejadas en los cuadros demostrativos Nros. 50, 51 y 52, se analizan en forma conjunta dado que reflejan el proceso de verificación que efectúa el departamento de contabilidad, observándose que : a) En rendiciones de fondos se comprueba la emisión del comprobante con el físico de la factura, y en caso de errores se comunica al administrador de la dependencia, b) En cuanto a retenciones omitidas o efectuadas indebidamente el procedimiento indicado es dirigirse al administrador solicitando cheque complemento o justificativo, según el caso y c) En cuanto a la verificación de la retención para todos los pagos, no se efectúa dado que recae sobre los pagadores directos.

En la ULA, el departamento de contabilidad interviene en la fase posterior al pago y enteramiento de la retención, constituyendo una disfunción asociada con el control interno, el hecho de que existan personas que efectúan y revisan las retenciones en distintas fases previas y aún así, lleguen a determinarse errores.

Cuadro demostrativo N° 53

¿Conoce cuál es el procedimiento que aplica la ULA en caso de que hayan sido enteradas retenciones efectuadas en exceso?

1	Si hay exceso y no han sido declarados se devuelven, y si ha sido declarada se le solicitan al SENIAT su devolución, a través de un certificado de reintegro tributario.
---	--

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

El informante indica que en caso de practicarse retenciones en exceso que no hayan sido enteradas, se reintegran al proveedor y si ya fueron enteradas, la ULA solicita la devolución al SENIAT.

Este procedimiento determina una disfunción con respecto a la norma, dado que la providencia 0056-A, en su artículo 15 dispone que si el impuesto retenido en exceso ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo o solicitar directamente la recuperación, apreciándose que el procedimiento descrito por el informante sólo resulta aplicable al caso en que el agente de retención entere una cantidad superior a la retenida, previsto en el artículo 15 en su último aparte.

Cuadro demostrativo N° 54

¿En el caso de pagos pendientes al cierre del ejercicio, que han generado reconocimiento y registro contable de un pasivo, la retención se efectúa en tal momento o en la oportunidad del pago?

1	No.
2	Se retiene en Enero del siguiente año, con autorización del Vice-rector Administrativo.
3	En el ejercicio siguiente en el momento del pago.
4	En el ejercicio siguiente en el momento del pago.
5	En el momento del pago.
6	En la oportunidad del pago, por que el sistema contable presupuestario universitario se ejecuta en base a efectivo y no reconoce momentos contables como el compromiso y el causado y no pagado.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Los informantes coinciden en opinar, que en los casos de pagos pendientes al cierre del ejercicio económico no se efectúa la retención en el momento del abono en cuenta, sino al realizar el pago en el ejercicio siguiente.

En la ULA, este procedimiento evidencia una disfunción, en virtud de que la providencia 0056-A, en su artículo 16; numeral c, dispone que los entes públicos que no utilicen el sistema de Gestión y Control de las Finanzas Publicas (SIGECOF), deben efectuar la retención en el momento en que se pague la obligación o se registre el pasivo lo que ocurra primero. En el caso del ISLR en decreto 1808 en su artículo 1, dispone que la retención se efectuara en el momento del pago o el abono en cuenta.

La disfunción descrita afecta al Fisco Nacional al dilatar la oportunidad de efectuar y enterar la retención, en consecuencia genera un riesgo fiscal, constituido por el pago de intereses moratorios según lo dispuesto en el artículo 66 de conformidad con lo previsto en el Código Orgánico Tributario.

Cuadro demostrativo N° 55

¿Durante el ejercicio de sus funciones ha recibido alguna queja de parte de los proveedores por retenciones indebidas? Si la respuesta es afirmativa explique.

1	No. (ISLR)
	No (IVA)
2	No. (ISLR)
	No (IVA)
3	No. (ISLR)
	No (IVA)
4	No. (ISLR)
	No (IVA)
5	No. (ISLR)
	Si, IVA en el caso de boletos aéreos con salidas del extranjero sólo se cancela el 50%.

Cuadro demostrativo N° 55 (cont.)	
6	No. (ISLR)
	No (IVA)
7	No. (ISLR)
	No (IVA)
8	No.
	Si, IVA en la sección de reintegro por parte de cooperativas, fundaciones si ya se había enterado debían dirigirse al SENIAT.
9	No. (ISLR)
	No (IVA)
10	En algunos casos se le han retenido a empresas inscritas en la zona libre y la factura no trae el sello.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

La opinión es similar en todos los informantes con respecto a que no se han recibido quejas por retenciones indebidas.

En la ULA, en caso de que un proveedor formule queja por retención indebida y esta se haya enterado, se solicita al proveedor que realice trámite directamente ante la Administración, tal como lo establece la norma.

Cuadro demostrativo N° 56

¿En alguna oportunidad un trabajador ha manifestado quejas por retenciones improcedentes sobre sueldos? En caso de ser afirmativo, explique las causas y las acciones tomadas al respecto.

1	Si, el trabajador manifiesta que su sueldo es menos a 1000 UT, alega que trajo la planilla ARI y no lo hizo. Las acciones a tomar es llenar la planilla y esperar hasta la próxima variación.
2	Si, por aumentos de sueldos o aumentos en cargas familiares.
3	Si, se verifica la planilla ARI, y en los pagos centralizados no porque es de acuerdo a la Ley.
4	Si, por lo general es por desconocimiento que deben presentar el ARI y las variaciones.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Los informantes coinciden en afirmar que los trabajadores han manifestado quejas por las retenciones efectuadas a sus sueldos y salarios, alegando que los trabajadores no presentan la ARI o sus variaciones oportunamente.

En la ULA, surgen quejas de los trabajadores en cuanto a las cantidades retenidas sobre sueldos y salarios, pudiendo observarse que no se les notifica de las razones o criterios aplicados para el cambio del porcentaje, situación que constituye una disfunción con respecto a la norma, y sugiere un riesgo fiscal, considerando que se establece claramente en el artículo 7 del Decreto 1808 en su párrafo segundo que en caso de que el trabajador no presente las variaciones del ARI, o el agente detecte una subestimación de ingresos, deberá determinar un nuevo porcentaje de retención para lo cual utilizará la información previa suministrada por el trabajador con excepción a la relativa a la remuneración anual, que será estimada por el agente y en todo caso deberá notificar al trabajador, para que este apruebe o proceda a calcularlo en forma directa, en concordancia con el artículo 8 resultando aplicable el porcentaje determinado por el agente, sólo en caso de que el trabajador no lo entregue dentro del lapso previsto.

Cuadro demostrativo N° 57

¿Ha realizado la ULA enteramientos extemporáneos de retenciones de IVA o ISLR? En caso de ser afirmativo explique las razones que lo motivaron.

1	No, por este departamento.
---	----------------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Cuadro demostrativo N° 58

¿Cuál es el procedimiento en caso de detectarse retenciones de IVA e ISLR cuyo plazo de enteramiento ha vencido?

1	Se procede a declararlo y la dirección de finanzas remite la información a este despacho.
---	---

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaboración propia.

Las respuestas a las preguntas Nors. 57 y 58, permiten apreciar que según el departamento de tesorería no ha efectuado enteramientos extemporáneos, sin embargo la unidad de auditoría interna señala que en caso de detectarse una retención no enterada se procede a declararla.

En caso de existir retenciones no enteradas dentro del lapso, la ULA actúa en forma correcta al proceder a su enteramiento aún cuando resulte extemporáneo y se exponga a la sanción prevista para tal ilícito, la cual es sólo de naturaleza pecuniaria, evitando exponer a los funcionarios a sanciones privativas de libertad por la falta de enteramiento.

Cuadro demostrativo N° 59

¿Ha sido la ULA objeto de reparos o sanciones derivadas del incumplimiento de los deberes formales en su condición de agente de retención de ISLR e IVA? De ser afirmativa su respuesta, indique el motivo de la sanción.

1	Si, por pagos extemporáneos de ISLR realizados por las dependencias desconcentradas.
2	No posee información.
3	No se nos ha informado oficialmente.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Como puede observarse dos informantes señalan que no tienen conocimiento sobre el tema, sin embargo uno afirma que la ULA ha sido objeto de sanciones por parte del SENIAT, por pagos extemporáneos efectuados por las unidades desconcentradas.

Lo anterior constituye una disfunción, no obstante, en indagatorias posteriores pudo determinarse que dichas sanciones se debieron a que anteriormente la ULA no centralizaba las retenciones para efecto de enteramiento.

Cuadro demostrativo N° 60

¿Existe alguna sanción de tipo administrativa para los funcionarios que tengan a su cargo la labor de retener impuesto en los supuestos que: a) se omita la retención, b) haber retenido indebidamente, c) haber retenido en exceso o menos de lo procedente, y c) no haber reintegrado oportunamente? En caso afirmativo, indique si se ha impuesto sanción a algún funcionario.

1	No se ha sancionado.
---	----------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Cuadro demostrativo N° 61

¿Conoce usted sobre quién recaen las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario por incumplimientos en los deberes relacionados con el proceso de retenciones?

1	El administrador y cuentadante.
---	---------------------------------

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Las respuestas obtenidas en los cuadros demostrativos Nors. 60 y 61, evidencian que en la ULA no se han aplicado sanciones administrativas para los funcionarios encargados del proceso de retención, indicando que según lo establecido en el Código Orgánico Tributario las sanciones recaen sobre el administrador y cuentadante de las dependencias encargadas del proceso de retenciones.

En la ULA no se han aplicado sanciones administrativas a los funcionarios que incurran en irregularidades relacionadas con el proceso de retención, situación que no les exime de la responsabilidad prevista en los artículos 27 y 28 del Código, relacionados con la responsabilidad que recae sobre los funcionarios que laboren en entes públicos y la designación de los directores y administradores como responsables solidarios, respectivamente.

Cuadro demostrativo N° 62

¿De acuerdo a la información que usted maneja, cuales son los deberes inherentes a los agentes de retención?

1	Los establecidos en las providencias emitidas por el SENIAT para tal fin
2	Retener los impuestos, enterar oportunamente y emitir constancias de retenciones varias y sueldos.
3	Retener los impuestos, enterar oportunamente y emitir constancias de retenciones.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Existe coincidencia en las opiniones, en cuanto a que los deberes del agente de retención se fundamentan en retener los impuestos, enterar oportunamente y emitir constancias de retención.

Las unidades relacionadas con la centralización y control posterior de las retenciones en la ULA, conocen los deberes inherentes al agente de retención.

Cuadro demostrativo N° 63

¿En su opinión que factores pudieran afectar el cumplimiento de los deberes como agente de retención de ISLR e IVA, en la ULA?

1	El incumplimiento de parte de las dependencias exteriores a la dirección de finanzas, falta en cumplimiento de los cronogramas para enterar.
2	Disturbios o cierre del edificio administrativo.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Tal como se aprecia, los informantes atribuyen el posible incumplimiento de los deberes como agente de retención a razones totalmente distintas, tales como: a) el cumplimiento o no por parte de las dependencias desconcentradas, y b) problemas de orden público externos a la institución.

La ULA no dispone de procedimientos internos que garanticen el cumplimiento efectivo de sus deberes como agente de retención, dado que las razones esgrimidas no constituyen atenuantes previstos en el Código para la determinación de sanciones.

Cuadro demostrativo N° 64

¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios?

1	Si considerando la situación tributaria en el país, es pertinente, no sólo para efectuar los pagos sino para asesorar.
2	Si, debería existir una unidad adscrita al Departamento de Tesorería.
3	No es necesario puesto que hasta ahora la unidad en el departamento de nómina se ha manejado bien.
4	Si, la situación tributaria así lo exige porque es más compleja.
5	No es necesario puesto que las funciones están íntimamente relacionadas con el departamento de nómina.
6	Si, debido a la responsabilidad que amerita el proceso y que se pueda actualizar constantemente.
7	Si, por los cambios en la materia, debiendo separarse de nómina por sus funciones.
8	Si, por cuanto se requiere una unidad que de forma sistematizada concentre la facturación por actividades gravadas y no gravadas, velar por la oportuna, correcta y pertinente declaración de los créditos y débitos fiscales, efectuar el control permanente en materia de impuestos como agente de retención y sujeto ordinario del IVA.

Nota: Datos tomados de la aplicación del instrumento.

Cuadro elaborado por la autora.

Los informantes coinciden en opinar que es conveniente la creación de una unidad con fines tributarios que garantice la correcta y oportuna evaluación de los procesos tanto de retención como de contribuyente ordinario en la ULA.

b. Detección de disfunciones a través de la descripción de los procesos de retenciones en la ULA.

A continuación se presentan las disfunciones derivadas de cada proceso desarrollado para dar cumplimiento al objetivo N° 3.

a. Proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre conceptos varios:

La evaluación de este proceso permitió detectar que existen numerosas dudas con respecto a cuál debe ser el concepto aplicable en determinados casos, lo que

incrementa la posibilidad de un riesgo fiscal al seleccionar un literal erróneamente que modifique el porcentaje y en consecuencia el monto de la retención, pudiendo generar responsabilidad solidaria y sanciones.

Aunado a lo anterior, en la ULA los pasivos se registran contablemente al final del ejercicio económico sin practicar retención alguna, las cuales son efectuadas en el ejercicio económico siguiente al momento del pago, configurándose una disfunción con respecto a la norma descrita anteriormente, y un riesgo fiscal, pudiendo generarse intereses moratorios por retener y enterar el impuesto en oportunidad posterior.

b. Proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre sueldos y salarios:

La evaluación de este proceso permitió detectar algunas disfunciones con respecto a lo norma, descritas seguidamente:

1. Con respecto al formulario ARI se evidenció que en la ULA, la información contenida en él mismo no es verificada, sobre este particular el artículo 4 en el párrafo tercero del Decreto 1808, establece que la información contenida en el formulario podrá ser revisada por el agente de retención, quien en caso de observar errores, deberá notificarlo al beneficiario.
2. En cuanto a la determinación del porcentaje de retención por parte del agente, se observó que en los casos en los que el trabajador no cumple oportunamente con su obligación de suministrar la información en el ARI, el sistema interno de la institución efectúa los cálculos de acuerdo con lo establecido en la norma, hecho que no es notificado por la ULA al trabajador y que contraviene lo previsto en el artículo 6 del Decreto 1808, según el cual, el agente de retención deberá notificar por escrito al beneficiario sobre los datos utilizados en la determinación del porcentaje de retención.
3. En cuanto al lapso para la presentación de los recálculos del porcentaje de retención por variación sobre sueldos y salarios, se constató que en la ULA, los mismos se solicitan en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre, sin

considerar que el artículo 7 del Decreto 1808, establece en su párrafo primero que la oportunidad para presentar la variación del porcentaje ante el agente de retención es antes de la primera quincena de los referidos meses, por lo que el nuevo porcentaje es aplicado a partir del mes siguiente a aquél en que se interpone la variación. En este mismo sentido se observó que, en los casos en los que el trabajador no presente los recálculos por variación se mantiene el mismo porcentaje de retención, sin considerar que lo dispuesto en referido artículo descrito.

Las disfunciones descritas en los puntos 1, 2 y 3 constituyen un riesgo fiscal, considerando que el incumplimiento de cualquier deber formal establecido en las leyes y demás normas de carácter tributario será sancionado con multa de 10 a 50 U.T. según lo dispuesto en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario.

4. La ULA emite una relación anual donde totaliza el monto pagado en el ejercicio, sin especificar el concepto de tales cantidades, lo que dificulta al trabajador la estimación de sus ingresos a los efectos del ARI y de su declaración definitiva de rentas, por desconocer el monto exacto correspondiente a cada concepto, lo que resulta imprescindible para determinar el enriquecimiento neto gravable a los efectos del ISLR. Cabe destacar que el enriquecimiento neto por sueldos y salarios, fue objeto de interpretación por parte de la Sala Constitucional del Tribunal Supremo de Justicia, en fecha 27 de febrero de 2007, quien al respecto señaló, que éste sólo incluye las remuneraciones otorgadas en forma regular y permanente (*salario normal*), con ocasión de la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia, excluyendo entonces de tal base los beneficios remunerativos marginales otorgados en forma accidental, adecuándose al artículo 133 párrafo cuarto de la Ley Orgánica del Trabajo, el cual dispone que cuando el patrono o trabajador estén obligados a cancelar un impuesto, se calculara considerando el salario normal.

c. Proceso para la determinación de las retenciones del IVA.

El desarrollo del referido proceso permitió la identificación de disfunciones con respecto a lo norma, según las consideraciones siguientes:

1. Se pudo constatar que los continuos cambios en materia de facturación emitidos por el SENIAT a través de sus providencias administrativas, en oportunidades generan dudas y traen como consecuencia la admisión de facturas que no cumplen los requisitos y que pueden generar errores al determinar el porcentaje de retención, adicionalmente se verificó que existe incumplimiento por parte de las unidades desconcentradas con respecto a las fechas de enteramiento a la oficina de centralización de impuestos, situación que evidencia un riesgo fiscal dado que genera enteramientos extemporáneos.
2. Con respecto a la oportunidad para efectuar la retención, se detectó que esta siempre se realiza al momento del pago, pues en la ULA, el registro contable de los pasivos se efectúa exclusivamente al final del ejercicio económico, y en tales casos, las retenciones se practican en el ejercicio económico siguiente, es decir, cuando se pagan, tal y como se detallo anteriormente.
3. Con respecto al porcentaje a retener se evidenció que en la mayoría de los casos el mismo se determina mediante la consulta efectuada en el portal del SENIAT, obviando en oportunidades las disposiciones de la providencia 0056-A, la cual establece circunstancias a considerar para aplicar el 100%, lo que puede generar una retención indebida, trayendo como consecuencia las sanciones antes descritas.
4. En relación con el comprobante de retención se detectó que en la ULA se entrega al proveedor en el momento del pago, lo que se configura como una disfunción con la norma que genera un riesgo fiscal, dado que la providencia 0056-A, en su artículo 20, establece que el comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los tres (3) días continuos del periodo de imposición, lo que constituye un ilícito formal, según lo dispuesto en el artículo 107, del Código Orgánico Tributario descrito anteriormente.
5. No existen criterios claros en cuanto a las condiciones para la emisión de documentos que soporten los ingresos de las dependencias, los cuales presentan características distintas, pese a que se trata del mismo ente. Así mismo se detectó que no hay lineamientos internos que establezcan el procedimiento a seguir por parte de las dependencias que emiten facturas y generan débitos fiscales en razón de sus

ventas gravadas, siendo responsabilidad de cada dependencia reintegrarlo previa compensación de retenciones y elaborar los libros fiscales. La situación descrita constituye una disfunción asociada a un importante riesgo fiscal, que evidencia que en la ULA algunas dependencias desconcentradas han venido operando de manera independiente sin que se realice una evaluación exhaustiva que permita concluir acerca de su condición, creándose una figura que no tiene asidero legal al generar débitos fiscales, los cuales sólo corresponden a contribuyentes ordinarios, y enterarlos considerando exclusivamente los anticipos por retención, sin imputar los créditos fiscales para la determinación de la cuota tributaria.

d. Proceso para la centralización y enteramiento de las retenciones del ISLR e IVA.

La evaluación de este proceso permitió identificar situaciones que pudieran generar riesgo fiscal, según las consideraciones siguientes:

1. El procedimiento que se efectúa para la centralización, determinación y enteramiento oportuno por parte de las dependencias desconcentradas, así como la unificación y cuantificación de la totalidad de los impuestos retenidos de ISLR e IVA, se realiza en forma manual, proceso de revisión que resulta muy extenso y complejo considerando el volumen de estas operaciones, pudiendo generar errores involuntarios tales como; enteramiento de cantidades inferiores a las retenidas, enteramiento extemporáneos; entre otros, que conllevan a un riesgo fiscal.
2. Se detectó que el departamento de tesorería de la ULA no realiza las retenciones sobre pagos centralizados efectuados a través del mismo, tal y como lo realizan todas las dependencias encargadas de efectuar pagos, pues en este caso el proceso de retención es ejecutado por la unidad de reintegros del departamento de nómina, disfunción que genera riesgo fiscal en virtud de que la retención es efectuada y revisada por la misma unidad.
4. Con respecto a la revisión que permite determinar el íntegro y oportuno enteramiento de las retenciones de ISLR e IVA, se observó que este proceso se

efectúa en la ULA en una revisión posterior, de forma independiente y con propósitos distintos a través de la unidad de auditoría interna y el departamento de contabilidad.

5. La revisión y consolidación de los archivos TXT para la declaración informativa y enteramiento de las retenciones del IVA, es ejecutada por un sólo funcionario en la institución, limitación que pone en peligro el cumplimiento de tal obligación, de la misma forma representa una debilidad de control interno.

6. En cuanto a la elaboración y entrega del comprobante anual de retenciones de ISLR a los proveedores, se determinó que la ULA no tiene previsto un procedimiento que garantice la entrega del mismo, puesto que los comprobantes son enviados a las dependencias para su entrega a los proveedores, y en caso de que estos no los retiren son devueltos al departamento de nómina.

7. En lo que respecta al resguardo de los documentos correspondiente al proceso de retenciones de ISLR e IVA, pudo observarse que no existe una unificación de criterios, de igual forma se evidencio que los soportes magnéticos son resguardados en el archivo personal de un funcionario, disfunción que genera un riesgo fiscal, con respecto a las normas que regulan el resguardo y conservación de los documentos señalado en el artículo 44 del Código de Comercio y en las leyes respectivas que regulan la materia, sancionado como un ilícito formal según lo establecido en el Código Orgánico Tributario en el artículo 107, descrito anteriormente.

8. Con respecto a las funciones que ejecuta la unidad de reintegros del departamento de nomina en el procesos de retenciones de ISLR e IVA, se pudo evaluar que también llevan a cabo la centralización y unificación de los débitos fiscales generados a través del proceso de facturación que realiza la institución, situación que incrementa el riesgo fiscal considerando volumen y magnitud de las operaciones que se efectúan en la institución.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

Una vez realizado el análisis de los resultados, seguidamente se indican las conclusiones asociadas a cada objetivo de la investigación.

Objetivo N° 1: Identificar la normativa legal prevista en materia de retenciones de ISLR e IVA.

El sistema tributario en nuestro país establece un mecanismo de retención en la fuente el cual facilita el ejercicio del control por parte de la Administración Tributaria, asegura al fisco nacional la recaudación efectiva de los tributos, disminuye la evasión fiscal y alivia la carga administrativa al Estado así como, el peso de la carga impositiva al contribuyente mediante el pago anticipado, actividad que es realizada por los agentes de retención.

La normativa prevista en materia de retenciones, se encuentra desarrollada en primera instancia en el Código Orgánico Tributario, el cual define al sujeto pasivo de la obligación tributaria y por ende al agente de retención, estableciendo su responsabilidad bajo distintos supuestos y contemplando los ilícitos imputables a dicho sujeto, además del respectivo régimen sancionatorio. En el caso específico del ISLR, resulta imprescindible el estudio de la LISLR y el Decreto 1808 y, para el caso del IVA, será aplicable la Ley creadora del respectivo tributo, el RLIVA y la Providencia N° 0056-A, disposiciones que permiten concluir que La Universidad de

Los Andes, en el ejercicio de sus funciones públicas efectúa pagos sujetos a retención para ambos impuestos, estableciendo adicionalmente las condiciones para su procedencia, la determinación de las bases y porcentajes aplicables, los lapsos, formas de enteramiento y demás deberes inherentes al agente de retención.

Objetivo N° 2 Caracterizar el marco regulatorio en materia de retenciones de ISLR e IVA previsto en la ULA.

Las actividades desarrolladas para el logro del objetivo evidencian que existen lineamientos diseñados por la ULA, cuyas fechas de elaboración datan del año 2000 y 2003 para el ISLR e IVA, respectivamente. Tales lineamientos emanan de la Dirección de Finanzas y del Departamento de Nómina y ambos se caracterizan por exhortar a los administradores de las dependencias desconcentradas a practicar la retención de los referidos impuestos y, se indican los procedimientos internos a seguir a los efectos de la centralización de las mismas, dejando clara la responsabilidad derivada de algún incumplimiento. De igual forma se constató que la ULA regularmente emite cronogramas para efectuar el reintegro de las cantidades retenidas, actualización que tiene como propósito dar cumplimiento a los lapsos establecidos por la Administración Tributaria.

Como complemento a la caracterización, cabe destacar que a través de la aplicación del instrumento, se detectó que los lineamientos antes mencionados no constituyen referencia importante para efectuar la retención, sin embargo, los cronogramas de reintegro si resultan de vital aplicación para el enteramiento oportuno.

Objetivo N° 3 Describir los procesos tributarios que se realizan actualmente en la ULA en materia de retenciones de ISLR e IVA.

El logro de este objetivo permitió conocer los procesos de retención que se llevan a cabo en la ULA, a través de una revisión profunda y detallada, aplicando técnicas

de categorización de los resultados y siguiendo un orden coherente y lógico. La descripción de los procesos de retenciones se realizó partiendo del siguiente orden:

- a) proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre conceptos varios;
- b) proceso para la determinación de las retenciones de ISLR sobre sueldos y salarios;
- c) proceso para la determinación de las retenciones de IVA; y d) proceso para la centralización y enteramiento de retenciones de ISLR e IVA.

El proceso de retenciones de ISLR sobre conceptos varios y el proceso de retenciones de IVA, se efectúan en la ULA a través de las dependencias desconcentradas y en los casos de pagos centralizados los realiza el departamento de nómina adscrito a la dirección de finanzas. Para el caso específico del ISLR, el criterio fundamental para determinar la procedencia de la retención es la naturaleza del gasto, aunada al tipo de persona (natural o jurídica) y al monto sujeto a retención, recayendo generalmente su determinación sobre un funcionario y su verificación sobre otro, en todo caso, de existir dudas, estas son atendidas efectiva y oportunamente por la unidad de reintegros. Cabe destacar que en la ULA sólo se efectúan compras o recepciones de servicios a personas naturales y jurídicas domiciliadas dado que no está permitido efectuar operaciones con personas no domiciliadas. En general, la retención es efectuada al momento del pago, emitiendo el comprobante de retención el cual cumple con todo lo requerido.

En lo que respecta al IVA, los resultados obtenidos permiten concluir que la retención se efectúa a todo contribuyente ordinario y no se aplica a contribuyentes formales ni a empresas o actividades excluidas según la norma, considerando los involucrados, que es un impuesto muy fácil de procesar y en todo caso, sí existieran algunas dudas consultan al departamento de nómina, no obstante, las dudas obedecen a cambios en la facturación y al procedimiento en caso de que la fecha de la factura se encuentre fuera del cronograma de enteramiento interno. La retención se practica al momento del pago y su cálculo es efectuado directamente por el sistema, previa inclusión de la base imponible y el porcentaje respectivo, el cual es determinado atendiendo fundamentalmente a la consulta del portal fiscal y en menor proporción a las disposiciones de la providencia, estando sujeto el cálculo a la verificación de otro

funcionario. El comprobante de retención es generado con toda la información requerida, sin embargo su entrega al proveedor queda diferida al momento del pago. En cuanto a la emisión de los libros de compras, vale decir que son generados por el sistema, en principio en cada dependencia, siendo posteriormente remitidos a la unidad centralizadora para su unificación.

Resulta importante destacar que para ninguno de los impuestos bajo estudio, la retención se practica al momento del abono en cuenta, dado que en la ULA, los pasivos sólo son reconocidos al final del ejercicio económico por parte del departamento de contabilidad, pudiendo detectarse que incluso en el caso de quedar pasivos registrados al cierre del ejercicio, la retención se practica en el momento del pago.

Finalmente el estudio del proceso permite concluir que las retenciones del período son reintegradas por las dependencias desconcentradas a la unidad centralizadora del departamento de nómina, siguiendo las fechas pautadas en los cronogramas emitidos por la institución.

Con respecto a las retenciones de ISLR sobre sueldos y salarios, los resultados obtenidos evidencian que estas son efectuadas a través del sistema por el departamento de nómina, en el momento del pago pues no registra pasivos y a tales efectos, todos los trabajadores son considerados residentes. El departamento citado está a cargo de la solicitud y recepción de las planillas de ARI y sus variaciones, no obstante, su información no es verificada, dado que el sistema aporta directamente el monto del sueldo estimado a ser pagado por la ULA, por lo que no es considerada la información aportada por el trabajador al respecto, no obstante, se respeta el resto de los datos suministrados para el cálculo del porcentaje. En el caso de que el trabajador no presente el ARI, la ULA determina el porcentaje considerando la totalidad de los ingresos y sólo su rebaja personal y, en el supuesto de que el trabajador no reporte variaciones se le mantiene el mismo porcentaje de retención. En el mismo orden de ideas, vale decir que la ULA solicita las variaciones del ARI, en los meses señalados en la norma aplicable, otorgando todo el mes para su

elaboración lo que trae como consecuencia que el porcentaje rija a partir del mes siguiente de su recepción.

Cabe destacar que la ULA no notifica al trabajador los cambios que surjan en la determinación del porcentaje a fin de que este los conozca y autorice, entregando además el ARC con el monto total de las remuneraciones sin discriminar el origen, lo que dificulta al trabajador una determinación certera de los conceptos gravables y por ende a ser considerados a los efectos del cálculo del ARI y la declaración definitiva de rentas.

Ahora bien, una vez que las unidades desconcentradas transfieren las retenciones a la unidad de reintegros del departamento de nómina, él mismo verifica manualmente la exactitud en la determinación de las retenciones lo que permite su unificación y posterior enteramiento al fisco nacional.

El estudio, descripción y análisis de los procesos de retenciones de ISLR e IVA permite concluir que la institución estudiada no cuenta con un adecuado control administrativo y contable, pues carece de normas y procedimientos para el cumplimiento y determinación de los tributos considerando los cambios contantes en la normativa vigente, además no existe un monitoreo integral de las operaciones tributarias, sólo se realizan controles posteriores.

Las limitaciones a la evaluación de los procesos de retenciones, estuvieron dadas por: a) la imposibilidad de obtener información de parte del director de finanzas de la ULA, quien no dio respuesta al cuestionario, a pesar de ser el responsable de mayor jerarquía asociado con el proceso en cuestión, razón por la cual debe velar por la actualización constante de los lineamientos internos, además de los procedimientos, con el propósito de adaptarlos a la complejidad de la institución y a los requerimientos de la normativa tributaria, alertando acerca de las implicaciones de la comisión de ilícitos tributarios asociados con las retenciones, a fin de evitar sanciones y accesorios de cualquier naturaleza tanto a los funcionarios como a la institución; y b) el obtener información de un funcionario distinto al jefe(a) del departamento de contabilidad, aunque adscrito al mismo, situación que se presentó pues quien cumplía las funciones como jefe, desconocía los procesos tributarios a cargo del

departamento en cuestión, quedando en evidencia la escasa importancia prestada por los máximos niveles de la administración de la institución a los procesos tributarios.

Objetivo N° 4 Detectar las disfunciones en materia de retenciones de ISLR e IVA en la ULA.

Una vez estudiados y descritos los procedimientos en materia de retención de ISLR e IVA que se efectúan en la ULA, se procedió a la detección de disfunciones asociadas; a través de: a.) las preguntas diseñadas en el instrumento con tales propósitos; y b.) las irregularidades del proceso determinadas durante el desarrollo del objetivo anterior, información valiosa que permitió concluir acerca del riesgo fiscal.

La valoración del riesgo fiscal se efectuó sobre la base de los factores de riesgo e importancia relativa, determinados sobre la base de irregularidades significativas y hechos o situaciones que pueden generar riesgo fiscal, para lo cual se consideraron las características de la institución como ente público y las condiciones del entorno referidas al cumplimiento de las leyes y demás normativa tributaria en su condición de agente de retención.

a.) Disfunciones detectadas según preguntas específicas: Las interrogantes fueron diseñadas con la expresa intención de evaluar las siguientes variables: no retener, retener indebidamente, no enterar, no consignar comprobante, no presentar relación informativa entre otros, obteniéndose lo siguiente:

1. Con respecto a las retenciones no reintegradas oportunamente por las dependencias desconcentradas a la unidad centralizadora, se determinó que la misma sólo se limita a enterar dichas retenciones al fisco nacional en el momento en que se reciben, y no existe ningún tipo de sanción interna.
2. En cuanto las retenciones omitidas o indebidas, surgen cuatro posibilidades, al respecto se detallan seguidamente:

2.1 Si se detecta una retención indebida u omitida y no se ha enterado, se devuelve a la dependencia para corregir el error, sin emitir oficio o comunicación interna, vía telefónica, lo que implica una debilidad importante del control interno, toda vez que no queda evidencia del procedimiento. Las actividades que realiza la dependencia para subsanar el error, dependerán de si han efectuado o no el pago al proveedor.

2.2 Si se retuvo de más y se enteró, no está prevista ninguna acción, sin embargo, debe recordarse que en tales casos, el agente tiene una responsabilidad frente al proveedor o prestador del servicio, a quien deberá responder por las cantidades retenidas indebidamente, sin perjuicio de la posibilidad de que este solicite el reintegro de tales cantidades.

2.3 Si se retuvo de menos y se enteró, la diferencia se le retiene al proveedor o prestador de servicio en el próximo pago, disfunción que constituye un riesgo fiscal por configurarse un ilícito material establecido en el COT.

2.4 Si la retención se omitió se le notifica al proveedor o al prestador de servicio que se le retendrá en otro pago, lo que produce un retardo en la realización y enteramiento de la retención, evento que constituye un ilícito material establecido en el C.O.T.

3. En la ULA, los pasivos se registran contablemente al final de ejercicio económico y la retención se efectúa en el momento del pago, vale recalcar, en el ejercicio siguiente. Este procedimiento evidencia una disfunción, que genera un riesgo fiscal expresado en un diferimiento de la retención y en consecuencia del enteramiento al fisco nacional, puesto que la retención se debe efectuar en el momento en que se pague la obligación o se registre el pasivo lo que ocurra primero, para ambos impuestos, pudiendo acarrear sanciones e intereses previstos en COT.

4. La institución no cuenta con una unidad o departamento exclusivamente para fines tributarios, lo cual resulta fundamental considerando la magnitud de las operaciones y la desagregación de las mismas, dado que el procedimiento de retenciones recae sobre un número importante de trabajadores que pueden tener distintos niveles de actualización o experticia, situación que se agudiza dado el dinamismo de la

normativa tributaria, la falta de consistencia que ha tenido la ULA para la emisión de documentos y la diversidad de criterios para concluir acerca de la gravabilidad o no de sus operaciones a los efectos del IVA, trayendo como consecuencia por un lado, mayor riesgo derivado de errores no detectados oportunamente e inexistencia de personal formado en el área para satisfacer las inquietudes en caso de existir y por el otro, dependencias que han dado al IVA facturado un tratamiento no previsto en la Ley.

b) Disfunciones detectadas a través de las irregularidades del proceso:

1. En el caso de las retenciones de ISLR, existen dudas específicamente al identificar el tipo concepto que resulta procedente. Esta disfunción genera un riesgo fiscal ya que puede determinarse la retención erróneamente, al confundir los conceptos y por ende aplicar un porcentaje de retención incorrecto.

2. En el caso de las retenciones de IVA se evidenció una disfunción en virtud de que el procedimiento para determinar el porcentaje a retener se limita a la consulta efectuada en el portal del SENIAT, sin considerar los criterios contenidos en la norma respectiva, pudiendo acarrear errores en la selección del porcentaje y sanciones e intereses según el caso. Así mismo se detectó que algunas dependencias desconcentradas facturan IVA, procediendo exclusivamente al enteramiento de los débitos menos las retenciones de las cuales fue objeto (en oportunidades le retienen 75% y en otras 100%), es decir, no compensa los créditos fiscales, por lo que se presume que no se considera contribuyente ordinario, pese a que todas giran bajo un mismo RIF y bajo este se han emitido facturas con IVA, teniendo como complemento distintos tipos de facturación o comprobantes de ingresos, lo que se traduce en un riesgo fiscal evidente.

3. Se constató que la ULA realiza las retenciones en el momento del pago, sin que en ningún caso sea considerado el abono en cuenta, generando retrasos en la determinación y enteramiento de las mismas, pudiendo traer como consecuencia sanciones e intereses, según el caso. En cuanto a la entrega del comprobante de retención para ambos impuestos se realiza en el momento del pago, incumpliendo el

plazo previsto para el caso de las retenciones de IVA, situación que constituye ilícito sancionado según el COT.

4. En el caso del IVA se evidenció incumplimiento por parte de las unidades desconcentradas con respecto a las fechas de reintegro a la oficina de centralización de impuestos, generando riesgo fiscal por enteramiento extemporáneo.

5. La información aportada por el trabajador en el formulario ARI, no es verificada, omisión que pudiera traducirse en un riesgo fiscal considerando que el agente podrá revisar la información y en caso de detectar errores deberá informar al beneficiario.

6. En los casos en los que la ULA en su condición de agente de retención calcula los porcentajes de retención, no notifica al trabajador del procedimiento llevado a cabo, hecho que constituye una disfunción dado que el agente de retención deberá informar por escrito al beneficiario para su revisión y autorización, omisión sancionada según el COT.

7. Se determinó que en los casos en los que el trabajador no presente los recálculos por variación se mantiene el mismo porcentaje de retención, procedimiento que genera un riesgo fiscal debido a que el agente de retención deberá determinar un nuevo porcentaje de retención especialmente si existen variaciones en los ingresos, debiendo informar por escrito al beneficiario.

8. Las planillas de ARI por concepto de variación son recibidas en el departamento encargado, en los meses establecidos en la norma, sin embargo lo realizan durante los treinta días del mes sin considerar que la norma establece sólo quince días, por lo que la aplicación del nuevo porcentaje es efectiva a partir del mes siguiente.

9. La verificación de la correcta determinación, así como la unificación de los reintegros efectuados por cada dependencia descentralizada y la determinación de la totalidad de los impuestos para su posterior enteramiento, son procesos ejecutados en forma manual resultando muy extensos y complejos, situación que puede traer como consecuencia enteramiento extemporáneo, retenciones omitidas, retenciones de más o menos; ilícitos sancionados según el COT.

10. Las retenciones correspondientes a los pagos centralizados efectuados por la dirección de finanzas a través del departamento de tesorería de la ULA, es llevado a cabo por la unidad de reintegros del departamento de nómina, unidad encargada de centralizar y efectuar la revisión de toda las retenciones en la institución, sin que exista garantía de la necesaria verificación, puesto que quienes la realizan son los mismos funcionarios que la revisan posteriormente.

11. La revisión que permite determinar el integro y oportuno enteramiento de las retenciones de ISLR e IVA, se realiza en etapa posterior, de forma independiente y con propósitos distintos a través de la unidad de auditoría interna y el departamento de contabilidad.

12. El resguardo de los medios de almacenamiento tales como; el disco duro del computador, unidades de estado sólido (pen driver), y en pasta de quemado (CD), se mantienen en un archivo personal de un funcionario, realidad que puede acarrear riesgo fiscal derivado de la pérdida de dicha información dentro del lapso que debe conservarse, ilícito sancionado según el COT.

13. Adicional a los procesos descritos, la unidad centralizadora de las retenciones de ISLR e IVA, también cumplen la función de comprobar la correcta y oportuna determinación de los débitos fiscales generados por las dependencias que facturan los mismos, así como unificar y determinar el monto a enterar por este concepto.

14. Finalmente y a pesar de que no fue el objeto de estudio, resulta importante destacar que la aplicación de los instrumentos permitió conocer que algunas dependencias de la ULA iniciaron la facturación de IVA bajo la concepción de operaciones gravadas, generando como es de suponer débitos fiscales, no obstante las dependencias reflejan disparidad de criterios en cuanto a la consideración de las operaciones y la emisión de documentos, realidad que permite concluir que la institución no ha establecido lineamientos de control interno que aseguren la efectiva y correcta aplicación de los procedimientos señalados en la norma respectiva, lo que efectivamente implica un riesgo fiscal para la ULA.

Recomendaciones

Una vez expuestas las conclusiones de la investigación se presentan las recomendaciones orientadas a favorecer el estricto cumplimiento de la ULA, de sus deberes como agente de retención, en atención a lo previsto en la legislación aplicable lo que permitirá disminuir situaciones que impliquen riesgo fiscal:

1. Actualizar los lineamientos relacionados con los procesos de retenciones de ISLR e IVA, de acuerdo con los cambios que rijan según la normativa vigente en cada impuesto, adaptando los procedimientos a la complejidad y volumen de las operaciones sujetas a retención que se llevan a cabo en la ULA, en búsqueda de clarificar situaciones, unificar criterios y monitorear las operaciones tributarias, puesto que las debilidades detectadas constituyen un riesgo fiscal para la institución.
2. Asegurar el adiestramiento y capacitación de los funcionarios encargados de los procesos de retención, el cual debe ser constante y oportuno, considerando los cambios y modificaciones que realiza el Estado sobre la materia tributaria, para aminorar riesgos asociados con el desconocimiento o incorrecta aplicación de la norma.
3. Evaluar los procedimientos referidos al reintegro extemporáneo por parte de las dependencias desconcentradas a la unidad centralizadora de las retenciones, además de las omisiones y retenciones efectuadas de menos, ya que los mismos constituyen un ilícito material que genera multas y sanciones.
4. Efectuar las retenciones al momento del abono en cuenta, al menos en los casos de reconocimiento de pasivos al cierre del ejercicio económico.
5. Requerir al departamento de nómina que en caso de detectar errores en el formulario ARI, así como en los casos en que la institución calcule el porcentaje de retención por la omisión del trabajador, notifiquen por escrito y oportunamente a los afectados con el objeto de que estos autoricen el porcentaje determinado o procedan a su recálculo dentro del plazo previsto, siendo conveniente además informar el origen

de las remuneraciones pagadas durante el ejercicio para determinar con propiedad cuáles son los conceptos gravables tanto para el ARI como para la declaración definitiva de rentas.

6. Valorar la factibilidad de automatización del proceso de centralización de las retenciones y unificación de los impuestos a enterar por concepto de retenciones, para evitar errores producto de una actividad manual sobre un volumen importante de operaciones.

7. Asignar al departamento de tesorería la obligación de determinar las retenciones y elaboración de los comprobantes en el caso de pagos centralizados, lo que permitirá que la realización de tales actividades y su verificación recaigan sobre personas distintas.

8. Establecer lineamientos y responsabilidades, en cuanto al resguardo de los medios de almacenamiento tales como el disco duro del computador, unidades de estado sólido (pen driver), y en pasta de quemado (CD).

9. Es preciso que las máximas autoridades administrativas de la institución evalúen la posibilidad de: a) realizar con carácter prioritario el estudio y análisis de las operaciones generadoras de ingresos a las dependencias, a fin de concluir acerca de su gravabilidad o no y las condiciones que regirán la emisión de documentos dado que a los efectos fiscales se trata del mismo contribuyente; y b) establecer una unidad exclusivamente con fines tributarios que garantice la correcta y oportuna evaluación de los procesos de retenciones, además de una asistencia especializada que satisfaga los requerimientos de la institución.

REFERENCIAS

- Alarcón, G. (2005) *Manual del sistema fiscal español*. Barcelona. España: Cengage Learning Editores.
- Alvarado, V. y Cruz J. (2006) *Auditoria tributaria (3ra edición)*. Barquisimeto. Venezuela: Jurídicas Rincón C.A.
- Balbo, J. (2005). *Guía práctica para la investigación sin traumas*. Táchira. Venezuela: Fondo Editorial Universidad Nacional Experimental del Táchira.
- Betancourt L. (1995). La retención en la fuente y el anticipo tributario como mecanismo de recaudación y control del impuesto sobre la renta. En M. Plazas (Coord), *Teoría del impuesto sobre la renta* (pp. 257-281). Santafé de Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Casado Hidalgo, L. (1978) *Temas de hacienda pública*. Caracas. Venezuela: Ediciones de la Contraloría.
- Cazares, L. (1982). *Metodología científica investigación documental (3ra edición)*. Madrid. España.
- Cervo, A. y Bervian, P. (1989). *Metodología científica*. Bogotá. Colombia: McGraw-Hill.
- Ciarlo A. y San Martín M. *Sistema tributario como herramienta de crecimiento y bienestar económico* [Documento en línea] [Consulta: 2006, Junio] Disponible: http://www.iefpa.org.ar/criterios_digital/monografias/ciarlo_sanmartin.pdf
- Código Orgánico Tributario. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 37877, (2001).
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 36860, (1999).
- Correa y Caldana. (2006). *Programación en auditorias en base a riesgos*. [Documento en línea] [Consulta: 2008, Febrero] Disponible: <http://212.9.83.4/auditoria/home.nsf/Todos/769E6701301D0266C12572360048CAFD/>

\$FILE/documento+n%C2%B0+24b

Decreto 1808 Retenciones varios del ISLR. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.203 (1997).

Fraga Pitaluga, L. (2002). *La retención en el impuesto sobre la renta*. Caracas. Venezuela: Colección estudio 1.

Giannini, A. (1975). *Instituciones de derecho tributario*. Madrid. España: Ediciones de Derecho Financiero.

Hernández, O. (2006). *Retenciones del ISLR, régimen legal Venezolano*. Caracas. Venezuela: DJ Editores, C.A.

Hurtado, J. (1998). *Metodología de la investigación holística*. Caracas. Venezuela: Fundación Sypal.

Instituto Politécnico Nacional Secretaria Técnica de México (Marzo 2002) *Metodología para el análisis FODA*. [Documento en línea] Disponible: www.uventas.com/ebooks/Analisis_Foda.pdf [Consulta: Septiembre 2006].

Ley de Impuesto al Valor agregado Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.263 (2005).

Ley de Impuesto Sobre la Renta Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.566 (28-12-2001).

Ley del Servicio Nacional Integrado Nacional de Administración Aduanera y Tributaria. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.320 (2001).

López y Ruiz, (2004). *Bases para una visión compartida de la ULA*. Mérida. Venezuela.

Luchena, G. (2005). *La relación jurídico-tributaria, el hecho imponible*. Universidad de Castilla. [Documento en Línea] [Consulta: 2007, Septiembre]. Disponible:<http://www.uclm.es/cief/Doctrina/relacion%20jcotribut.pdf>.

Manual de trabajos de grado de especialización y maestría y tesis doctorales. 4ta. Edición 2006. Caracas. Venezuela: Fondo editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

Manual para la distribución administrativa del presupuesto del gasto de la Universidad de los Andes. (2008).

- Martínez, A. (1995). El elemento material u objetivo del hecho generador sobre la renta. En M. Plazas (Coord.), *Teoría del impuesto sobre la renta* (pp. 94-119). Santafé de Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Meléndez, A. (2001). *Tributación local y la armonización del sistema tributario Nacional*. Barquisimeto. Revista Decanato Administración y Contaduría, UCLA.
- Miguelés, M. (2004). *Ciencia y arte en la metodología cualitativa*. Distrito Federal. México: Rodelfi impresores S.A.
- Moya Millán, E. (2001). *Elementos de finanzas públicas y derecho tributario*. Caracas. Venezuela: Mobil-libros.
- Resolución 320, disposiciones relacionadas con la impresión y emisión de facturas y otros documentos (1999).
- Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.363 (1.999).
- Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.662 (2003).
- Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público. Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.781 (2005).
- Retenciones de Impuesto al Valor Agregado. Guía práctica de LEGIS (2006).
- Ríos, G. *Ponencia Venezuela sostenibilidad fiscal en un contexto de alta volatilidad*. [Documento en Línea] [Consulta: 2007, Septiembre]. Disponible: http://www.redeconomia.org.ve/documentos/cafbcv/grios_word.pdf.
- Palacios, L. (2003). Las características de la imposición de la renta en Venezuela. En J. Sol (Coord), *60 años de imposición a la renta en Venezuela* (pp.89-143). Caracas: Asociación Venezolana de Derecho Tributario.
- Plazas Vega, M. (1995). La imposición indirecta y las tendencias de la tributación. En M. Plazas (Coord), *Teoría del impuesto sobre la renta* (pp. 21-36). Santafé de Bogotá: Instituto Colombiano de Derecho Tributario.
- Providencia Administrativa N° SANT-2007-0591, Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.776 (2007).

Providencia Administrativa N° SANT-2008-0257, Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.997 (2008).

Sabino, C. (1992). *El proceso de Investigación. (2da. edición)*. Caracas. Venezuela: Editorial Panapo.

Sepúlveda, A. (2001). *Diagnostico del proceso de retención de impuesto sobre la renta en las facultades de la Universidad de los Andes*. Tesis de Grado.

Universidad de Los Andes. [Documento en Línea] Disponible en www.ula.ve [Consulta: 2006, Julio].

ANEXOS

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA
ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTOS ÁREA RENTAS
INTERNAS

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Tributos, valido el instrumento de medición que será utilizado para recolectar los datos del trabajo de grado titulado “Diagnostico del riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes en materia de retenciones, de Impuesto Sobre La Renta e Impuesto al Valor Agregado”, presentado por la Lic. Dorys Sulbarán de Di Persio, titular de la cedula de Identidad N° 10.719.330, para optar al titulo de Especialista en Tributos, área Rentas Internas.

Hago constar que dicho instrumento cumple con los requisitos validos en cuanto a contenido, claridad y pertinencia para ser aplicado a la empresa seleccionada para este estudio.

Constancia que se expide en Mérida a los 01 días del mes de 06 de 2009.


Nombre: Prof. Alirio Peña
C.I. N° _____

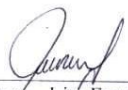
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURIA
ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTOS AREA RENTAS
INTERNAS

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Tributos, valido el instrumento de medición que será utilizado para recolectar los datos del trabajo de grado titulado "Diagnostico del riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes en materia de retenciones, de Impuesto Sobre La Renta e Impuesto al Valor Agregado", presentado por la Lic. Dorys Sulbarán de Di Persio, titular de la cedula de Identidad N° 10.719.330, para optar al titulo de Especialista en Tributos, área Rentas Internas.

Hago constar que dicho instrumento cumple con los requisitos validos en cuanto a contenido, claridad y pertinencia para ser aplicado a la empresa seleccionada para este estudio.

Constancia que se expide en Mérida a los 19 días del mes de Mayo de 2009.


Nombre: Lic. Francisca Becerra
C.I. N° 9449562

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE ADMINISTRACIÓN Y CONTADURÍA
ESPECIALIZACIÓN EN TRIBUTOS ÁREA RENTAS
INTERNAS

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de Metodolog. valido el instrumento de medición que será utilizado para recolectar los datos del trabajo de grado titulado “Diagnostico del riesgo fiscal de la Universidad de Los Andes en materia de retenciones, de Impuesto Sobre La Renta e Impuesto al Valor Agregado”, presentado por la Lic. Dorys Sulbarán de Di Persio, titular de la cedula de Identidad N° 10.719.330, para optar al titulo de Especialista en Tributos, área Rentas Internas.

Hago constar que dicho instrumento cumple con los requisitos validos en cuanto a contenido, claridad y pertinencia para ser aplicado a la empresa seleccionada para este estudio.

Constancia que se expide en Mérida a los dos días del mes de Mayo de 2009.


Nombre: José N. Zúñiga
C.I. N° 4.831.783

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO A”

El cuestionario “Tipo A” de preguntas abiertas está dirigido a los Administradores de las Dependencias Desconcentradas de la Universidad de Los Andes (ULA), responsables de la determinación y centralización de las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Dirección de Finanzas.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de veinticuatro (24) preguntas abiertas, distribuidas de la siguiente forma:

PARTE I:

Diez (10) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de ISLR.

PARTE II:

Catorce (14) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de IVA.

- Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
- Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

Nombre de la Dependencia: _____

I PARTE:

DETERMINACION DE RETENCIONES DE ISLR:

1. ¿Cuáles son las bases legales, sub legales y/o instructivos de normas y procedimientos internos (ULA) que rigen el proceso de retención?

2. ¿Describa claramente qué conceptos son considerados para determinar si la retención es procedente?

3. ¿Cómo verifica si el contribuyente es residente o no residente, domiciliado o no domiciliado?

4. ¿En qué oportunidad se realiza la retención?

5. ¿Qué procedimiento siguen para calcular el monto a retener, tanto para personas naturales como para jurídicas?

6. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto? Indique los cargos que ocupan los funcionarios involucrados.

7. En relación con el comprobante de retención, indique: ¿Se elabora un comprobante por cada retención efectuada? Si su respuesta es negativa señale las razones. ¿Qué información contiene el comprobante de retención y en qué momento se entrega al proveedor?

8. ¿Durante el ejercicio de sus funciones como administrador ha recibido alguna queja de parte de los proveedores por retenciones indebidas? Si la respuesta es afirmativa, explique.

9. ¿Ha recibido observaciones de la Dirección de Finanzas por situaciones tales como: no reintegrar oportunamente, haber retenido en exceso o menos de lo procedente? Explique con detalle si se han presentado tales situaciones y el procedimiento ordenado y /o sanciones que le han impuesto, de ser el caso.

10. ¿Existen casos concretos en los que se presenten dudas acerca de la procedencia y cálculo de la retención? En caso de ser afirmativa la respuesta, exponga el caso e indique si ha consultado y recibido asistencia u orientación oportuna y efectiva por parte de la ULA?

II PARTE:

DETERMINACION DE RETENCIONES DE IVA

1. ¿Cuáles son las bases legales, sub legales y/o instructivos de normas y procedimientos internos (ULA) que rigen el proceso de retención?

2. ¿Describa claramente en qué casos se practica y en cuáles no se practica la retención?

3. ¿En las compras a crédito se registra contablemente el pasivo correspondiente? ¿En qué oportunidad se realiza la retención?

4. ¿Qué procedimiento siguen para calcular el monto a retener y cómo determinan el porcentaje de retención aplicable?

5. ¿Cómo afectan las notas de débito o crédito recibidas por la dependencia, para determinar el impuesto a retener? ¿Se han reintegrado a los proveedores impuestos retenidos en exceso derivados de notas de crédito?

6. ¿En caso de considerar que procede la retención de acuerdo al físico de la factura y obtener información contraria a través de la consulta de RIF qué actividades realizan para concluir al respecto?

7. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto? Indique los cargos que ocupan los funcionarios involucrados.

8. En relación con el comprobante de retención, indique: ¿Se elabora un comprobante por cada retención efectuada en el período? Si su respuesta es negativa señale las razones. ¿Qué información contiene? ¿En qué lapso es entregado al proveedor? y ¿Cómo llevan el control de la numeración del comprobante?

9. ¿Durante el ejercicio de sus funciones como administrador ha recibido alguna queja de parte de los proveedores por retenciones indebidas? Si la respuesta es afirmativa, explique.

10. ¿Ha recibido observaciones de la Dirección de Finanzas por situaciones tales como: no reintegrar oportunamente, haber retenido en exceso o menos de lo procedente? Explique con detalle si se han presentado tales situaciones y el procedimiento ordenado y /o sanciones que le han impuesto, de ser el caso.

11. ¿Qué lineamientos se siguen para la elaboración del libro de compras y qué tipo de compras se incluyen en el libro?

12. ¿Qué medios se utilizan para emitir la información correspondiente al libro de compras y los datos para las declaraciones informativas?

13. ¿Ha emitido la dependencia a su cargo facturas que generen débitos fiscales? En caso de ser afirmativa la respuesta, indique el procedimiento para enterar los mismos y si fueron debidamente compensados los créditos del período respectivo.

14. ¿Existen casos concretos en los que se presenten dudas acerca de la procedencia y cálculo de la retención? En caso de ser afirmativa la respuesta, exponga el caso e indique si ha consultado y recibido asistencia u orientación oportuna y efectiva por parte de la ULA?

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO B”

El cuestionario “Tipo B” de preguntas abiertas está dirigido al (o la) Director(a) de Finanzas de la Universidad de Los Andes (ULA), informante clave en el proceso de centralizar y enterar las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de seis (06) preguntas abiertas.

- Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
 - Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.
1. ¿De acuerdo con la información que usted maneja, cuáles son los deberes inherentes a los agentes de retención en materia de ISLR e IVA?

 2. ¿Existen en la ULA, manuales y procedimientos para llevar a cabo el proceso de retención? De ser afirmativa su respuesta, indique si en su opinión se da un cumplimiento efectivo a los mismos.

 3. ¿Ha sido la ULA objeto de reparos o sanciones derivadas del incumplimiento de los deberes formales en su condición de agente de retención de ISLR e IVA? De ser afirmativa su respuesta, indique el motivo de la sanción.

4. ¿Existe alguna sanción de tipo administrativa para los funcionarios que tenga a su cargo la labor de retener impuesto en los supuestos que: a) se omita la retención, b) haber retenido indebidamente, c) haber retenido en exceso o menos de lo procedente, y c) no haber reintegrado oportunamente? En caso afirmativo, indique si se ha impuesto sanción a algún funcionario.

5. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.

6. ¿En su opinión que factores pudieran afectar el cumplimiento de los deberes como Agente de Retención de ISLR e IVA, en la ULA?

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO C”

El cuestionario “Tipo C” de preguntas abiertas está dirigido al (o la) Jefe(a) del Departamento de Tesorería de la Universidad de Los Andes (ULA), informante clave en el proceso de centralización y enteramiento de las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de doce (12) preguntas abiertas.

- Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
- Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

1. ¿De acuerdo con la información que usted maneja, cuáles son los deberes inherentes a los agentes de retención en materia de ISLR e IVA?

2. ¿Qué actividades vinculadas con el proceso de retenciones de ISLR e IVA están a cargo de la tesorería?

3. ¿Cuál es el procedimiento a seguir para la determinación de las retenciones de ISLR e IVA en el caso pagos realizados a través de esa dependencia?

4. ¿Qué información se refleja en los comprobantes de retención de ISLR e IVA cuando se efectúan pagos centralizados, quién lo elabora y en qué oportunidad se entrega al proveedor?
-
5. ¿Es informada oportunamente la tesorería sobre el monto total que debe enterar a la Administración Tributaria por concepto de retenciones y, en todos los casos ha contado con la disponibilidad financiera para hacerlo en forma íntegra y oportuna?
-
6. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de ISLR e IVA por enterar en el mes correspondiente, cuál es el procedimiento a seguir?
-
7. ¿Ha realizado la ULA enteramientos extemporáneos de retenciones de IVA o ISLR? En caso afirmativo explique las razones que lo motivaron.
-
8. ¿Ha emitido la tesorería pagos al Tesoro Nacional, derivados de imposición de sanciones por: a) no retener, b) retener menos de lo debido, c) no enterar oportunamente, y d) no enterar íntegramente?
-
9. ¿En el caso de compras a crédito que han generado reconocimiento y registro contable de un pasivo, la retención se efectúa en tal momento o en la oportunidad del pago?
-
10. ¿Qué procedimiento sigue la ULA con respecto a las ventas facturadas que generan débitos fiscales en ciertas dependencias y las retenciones que le son efectuadas a la universidad producto de tales ventas?
-
11. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.
-
12. ¿En su opinión que factores pudieran afectar el cumplimiento de los deberes como Agente de Retención de ISLR e IVA, en la ULA?
-

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO D”

El cuestionario “Tipo D” de preguntas abiertas está dirigido al (o la) Jefe(a) de la Sección de Reintegros del Departamento de Nómina de la Universidad de Los Andes (ULA), informante clave en el proceso de centralización y enteramiento las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de cuarenta (40) preguntas abiertas, distribuidas de la siguiente forma:

PARTE 1:

Catorce (14) preguntas abiertas de carácter general referidas al proceso de centralización y unificación de las retenciones de IVA e ISLR.

PARTE 2:

Diez (10) preguntas abiertas relacionadas con las retenciones sobre sueldos y salarios.

PARTE 3:

Nueve (09) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de ISLR en pagos centralizados.

PARTE 4:

Siete (07) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de IVA en pagos centralizados.

1. Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
2. Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

PARTE 1:

PROCESO DE CENTRALIZACION Y UNIFICACION DE LAS RETENCIONES:

1. ¿De acuerdo con la información que usted maneja, cuáles son los deberes inherentes a los agentes de retención en materia de ISLR e IVA?

2. ¿Qué actividades vinculadas con el proceso de retenciones de ISLR e IVA están a cargo de la Sección a su cargo?

3. ¿Qué procedimientos realiza la sección a su cargo para verificar la correcta y oportuna determinación de las retenciones de ISLR e IVA efectuadas por las unidades desconcentradas?

4. ¿Cuáles son las medidas de control que se utilizan en la sección a los fines de unificar y determinar la totalidad de los impuestos retenidos por la ULA, para su posterior enteramiento? Indique con precisión que documentos exigen, y cuál es el lapso de recepción para cada impuesto.

5. ¿Cómo se realiza la revisión de los archivos TXT con sus soportes y cómo se fusionan los libros emitidos por cada dependencia a los efectos de generar un solo libro?

6. ¿Cuáles son los documentos vinculados con las retenciones que resguarda el Departamento de Nómina y, en qué condiciones (físico, magnético, electrónico)?

7. ¿Se ha determinado que las unidades desconcentradas incurren en situaciones tales como: a) no reintegrar oportunamente, b) haber retenido en exceso o menos de lo procedente, c) cualquier otro incumplimiento? Explique con detalle el procedimiento ordenado en tales situaciones.

8. ¿De acuerdo con su experiencia en el cargo, existen conceptos o situaciones en las que se observe con frecuencia errores u omisiones en la determinación por parte de las unidades desconcentradas? ¿Solicitan asesoría al Departamento y obtienen respuesta efectiva? ¿Qué hace el Departamento en caso de tener dudas sobre algún caso concreto?

9. ¿Tiene conocimiento de proveedores que hayan solicitado reintegros por retenciones que le hayan efectuado indebidamente, o por excesos producto de ajustes (notas de crédito o notas de débito)?
-
10. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de ISLR e IVA por enterar en el mes correspondiente, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?
-
11. ¿Ha tenido conocimiento de sanciones impuestas a la ULA por: a) no retener, b) retener menos de lo debido, c) no enterar oportunamente y d) no enterar íntegramente?
-
12. ¿Recibe el Departamento información sobre las retenciones que le efectúan a la ULA y, sobre los débitos fiscales generados a través de ciertas dependencias? En caso de ser afirmativa la respuesta, indique detalladamente el procedimiento que se lleva a cabo en relación con cada uno de los conceptos.
-
13. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.
-
14. ¿En su opinión que factores pudieran afectar el cumplimiento de la ULA en el cumplimiento de sus deberes como Agente de Retención de ISLR e IVA?
-

PARTE 2:

RETENCIONES DE ISLR SOBRE SUELDOS Y SALARIOS:

1. ¿En qué oportunidad se efectúa la retención?
-
2. ¿Qué procedimiento se aplica para determinar la condición de residente o no residente de los perceptores de sueldos?
-
3. ¿En qué oportunidad se exige la presentación del ARI?
-
4. ¿Es verificada la información aportada en el ARI? En caso afirmativo indique las acciones en caso de observarse errores.
-

5. ¿Cuál es el procedimiento a seguir en caso de que un trabajador no presente el ARI?

6. ¿En qué oportunidades se solicitan los recálculos del porcentaje por variación y cuál es el procedimiento a seguir en caso de que el trabajador no lo presente dentro del lapso previsto?

7. ¿En qué casos el agente de retención (ULA) estima y aplica el porcentaje sin autorización del trabajador?

8. ¿En caso de que el agente de retención determine el porcentaje aplicable, notifica al trabajador el procedimiento aplicado a fin de que este tenga la opción de calcularlo por sí mismo?

9. ¿Qué información incluye el comprobante de retención y en qué lapso es entregado a los trabajadores?

10. ¿En alguna oportunidad un trabajador ha manifestado quejas por retenciones improcedentes sobre sus sueldos? En caso afirmativo, explique las causas y las acciones tomadas al respecto.

PARTE 3:

DETERMINACIÓN DE RETENCIONES DE ISLR EN PAGOS CENTRALIZADOS:

1. ¿Describa claramente qué aspectos son considerados para determinar si la retención es procedente?

2. ¿Cómo verifican si el contribuyente es residente o no residente, domiciliado o no domiciliado?

3. ¿Cuándo se efectúa la retención? ¿En caso de los pagos pendientes al cierre del ejercicio, que generan el registro de un pasivo, cuándo se efectúa la retención? ¿Quién elabora el comprobante de retención, cuándo se emite y entrega al proveedor y qué información refleja?

4. ¿Qué procedimiento siguen para calcular el monto a retener?

5. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto?

6. ¿Cuáles son las acciones a seguir si posterior al pago se determina que: a) Se omitió la retención, b) Se efectuó una retención indebida, c) Se practicó una retención superior o inferior al monto procedente? Explique.

7. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de ISLR por enterar en el mes correspondiente, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?

8. ¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR a los proveedores y en qué lapso se entrega?

9. ¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR que debe presentarse ante la Administración Tributaria y en qué lapso se entrega?

PARTE 4:

DETERMINACIÓN DE RETENCIONES DE IVA EN PAGOS CENTRALIZADOS:

1. ¿Describa claramente qué aspectos son considerados para determinar si la retención es procedente?

2. ¿Cuándo se efectúa la retención? ¿En caso de los pagos pendientes por compras a crédito al cierre del ejercicio, que generan el registro de un pasivo, cuándo se efectúa la retención? ¿Quién elabora el comprobante de retención, cuándo se emite y entrega al proveedor y qué información refleja?

3. ¿Qué procedimiento siguen para determinar el porcentaje procedente y el monto a retener?

4. ¿De observar discrepancia al realizar la consulta de RIF, qué acciones se toman para concluir sobre el porcentaje definitivo a aplicar?
-
5. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto?
-
6. ¿Cuáles son las acciones a seguir si posterior al pago se determina que: a) Se omitió la retención, b) Se efectuó una retención indebida, c) Se practicó una retención superior o inferior al monto procedente? Explique.
-
7. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de IVA por enterar en el mes correspondiente, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?
-

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO E”

El cuestionario “Tipo E” de preguntas abiertas está dirigido al (o la) Jefe(a) del Departamento de Contabilidad de la Dirección de Finanzas de la Universidad de Los Andes (ULA), informante clave en el proceso de centralización y enteramiento las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de ocho (08) preguntas abiertas.

3. Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
4. Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.
1. ¿Explique con detalle cómo se lleva a cabo el proceso contable que permite verificar que se haya efectuado la retención, tanto en los pagos efectuados por las dependencias como a través de pagos centralizados?

2. ¿Cómo se verifica que la totalidad de los impuestos retenidos por las unidades desconcentradas y/o en pagos centralizados sean enterados oportunamente? En caso de detectar retenciones pendientes por enterar indique las causas de la situación y acciones que se ejercen al respecto.

3. ¿En el caso de compras a crédito que han generado reconocimiento y registro contable de un pasivo al cierre del ejercicio, la retención se efectúa en tal momento o en la oportunidad del pago?
-
4. ¿Al momento de la verificación y registro se han detectado retenciones omitidas o retenciones efectuadas indebidamente? En caso afirmativo indique con precisión el procedimiento que se ha seguido al respecto.
-
5. ¿Al revisar rendiciones de fondos se verifica la emisión del comprobante de retención al proveedor y que este se corresponda exactamente con la información que refleja la factura? En caso de detectar omisión o diferencias, cuál es el procedimiento a seguir.
-
6. ¿Cuáles son los documentos contables, programas, medios magnéticos e información relacionada con el proceso de retención y enteramiento que son resguardados por el departamento a su cargo?
-
7. ¿Qué procedimiento contable sigue la ULA con respecto a las ventas facturadas que generan débitos fiscales en ciertas dependencias y las retenciones que le son efectuadas a la universidad producto de tales ventas?
-
8. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.
-

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO G”

El cuestionario “Tipo F” de preguntas abiertas está dirigido al (o la) Auditor (a) Interno (a) de la Universidad de Los Andes (ULA), informante clave en el proceso de centralización y enteramiento las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de diez y seis (16) preguntas abiertas.

- Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
- Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

1. ¿Cuáles son las bases legales, sub. legales y/o instructivos de normas y procedimientos internos (ULA) que rigen el proceso de retención?

2. ¿De acuerdo con la información que usted maneja, cuáles son los deberes inherentes a los agentes de retención en materia de ISLR e IVA?

3. ¿Cuál es el procedimiento que permite a la unidad a su cargo determinar si fueron omitidas retenciones en los pagos realizados por las unidades desconcentradas o en los realizados a nivel central?

4. ¿Cómo verifica la unidad a su cargo que las retenciones efectuadas por las unidades desconcentradas o derivadas de pagos centralizados fueron efectuadas correcta y oportunamente?

5. ¿Qué actividades realiza la unidad a su cargo para verificar que las unidades desconcentradas reintegran la totalidad de los impuestos retenidos?

6. ¿Ha determinado la unidad a su cargo que en las unidades desconcentradas y/o en los pagos centralizados se han producido situaciones, tales como: a) haber retenido indebidamente, b) haber retenido en exceso o menos de lo procedente, y c) no haber reintegrado oportunamente? Indique con precisión si se han detectado o no tales situaciones. ¿Existen sanciones administrativas para los funcionarios que incurran en tales hechos y han sido aplicadas en algún caso?

7. ¿Conoce usted sobre quien recaen las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario por incumplimientos en los deberes relacionados con el proceso de retenciones?

8. ¿Cuáles son los mecanismos que utiliza la unidad a su cargo verificar que el enteramiento de los impuestos retenidos en las unidades desconcentradas se efectúe de manera íntegra y oportuna a la Unidad de Reintegro del Departamento de Nómina?

9. ¿Cuáles son los mecanismos que utiliza la unidad a su cargo para verificar que el enteramiento de los impuestos retenidos en la ULA sea íntegro y oportuno ante la administración Tributaria?

10. ¿En el caso de compras a crédito que han generado reconocimiento y registro contable de un pasivo al cierre del ejercicio, la retención se efectúa en tal momento o en la oportunidad del pago?

11. ¿Tiene conocimiento de cuál es el procedimiento que sigue la ULA con respecto a las ventas facturadas que generan débitos fiscales en ciertas dependencias y las retenciones que le son efectuadas a la universidad producto de tales ventas?

12. ¿Conoce cuál es el procedimiento que aplica la ULA en caso de que surjan ajustes que generen retenciones en exceso?

13. ¿Cuál es el procedimiento en caso de detectarse retenciones de IVA e ISLR cuyo plazo de enteramiento ha vencido?

14. ¿Qué mecanismos utiliza la Unidad de Auditoria para apoyar o asesorar a las dependencias desconcentradas en el proceso de retenciones? Explique su respuesta.

15. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.

16. ¿La ULA ha sido objeto de reparos o sanciones derivadas del incumplimiento de los deberes formales en su condición de agente de retención de ISLR e IVA? De ser afirmativa su respuesta, indique el motivo de la sanción o reparo.

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora:

INSTRUMENTO

CUESTIONARIO “TIPO F”

El cuestionario “Tipo F” de preguntas abiertas está dirigido al Personal adscrito al Departamento de Nómina de la Universidad de Los Andes (ULA), informantes clave en el proceso de centralización y enteramiento las retenciones de Impuesto sobre la Renta (ISLR) e Impuesto al Valor Agregado (IVA) ante la Administración Tributaria.

El mismo tiene como objetivo diagnosticar el riesgo fiscal en la ULA en materia de retenciones del ISLR e IVA, determinando si existen disfunciones en el proceso de retención de dichos impuestos considerando todas las obligaciones en su condición de agente de retención en función del cumplimiento de la normativa legal vigente.

La información suministrada por los sujetos claves en el proceso, será tratada con estricta confidencialidad y exclusivos fines académicos, por lo que se agradece la colaboración que pueda brindar aportando su valiosa experiencia acerca del objeto de estudio mediante las respuestas a las interrogantes formuladas.

INSTRUCCIONES

A continuación se presentan un total de treinta y tres (33) preguntas abiertas, distribuidas de la siguiente forma:

PARTE 1:

Siete (07) preguntas abiertas de carácter general referidas al proceso de centralización y unificación de las retenciones de IVA e ISLR.

PARTE 2:

Once (11) preguntas abiertas relacionadas con las retenciones sobre sueldos y salarios.

PARTE 3:

Ocho (08) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de ISLR en pagos centralizados.

PARTE 4:

Siete (07) preguntas abiertas referidas a la determinación de retenciones de IVA en pagos centralizados.

- Lea detenidamente cada una de las preguntas que se presentan a continuación.
- Emita sus respuestas de manera clara y objetiva, justificando su respuesta en cada caso. De su sinceridad dependen los resultados de la investigación.

PARTE 1:

PROCESO DE CENTRALIZACION Y UNIFICACION DE LAS RETENCIONES:

1. ¿Qué procedimientos realiza para verificar la correcta y oportuna determinación de las retenciones de ISLR e IVA efectuadas por las unidades desconcentradas?

2. ¿Cuál es el procedimiento utilizado para la unificación y determinación de la totalidad de los impuestos retenidos por la ULA, para su posterior enteramiento? Indique con precisión que documentos exigen, y cuál es el lapso de recepción para cada impuesto.

3. ¿Cómo se realiza la revisión de los archivos TXT con sus soportes y cómo se fusionan los libros emitidos por cada dependencia a los efectos de generar un solo libro?

4. ¿Se ha determinado que las unidades desconcentradas incurren en situaciones tales como: a) no reintegrar oportunamente, b) haber retenido en exceso o menos de lo procedente, y c) cualquier otro incumplimiento? Explique con detalle el procedimiento ordenado en tales situaciones.

5. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de ISLR e IVA por enterar, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?

6. ¿Los administradores de las dependencias desconcentradas solicitan asesoría en algunos casos para la determinación de la retención? ¿Cuáles son las dudas más frecuentes y los errores más comunes que se han presentado?

7. ¿Estima conveniente la creación de una unidad exclusiva para fines tributarios? Explique su respuesta.

PARTE 2:

RETENCIONES DE ISLR SOBRE SUELDOS Y SALARIOS:

1. ¿En qué oportunidad se efectúa la retención?

2. ¿Qué procedimiento se aplica para determinar la condición de residente o no residente de los perceptores de sueldos?

3. ¿En qué oportunidad se exige la presentación del ARI?

4. ¿Es verificada la información aportada en el ARI? En caso afirmativo indique las acciones en caso de observarse errores.

5. ¿Cuál es el procedimiento a seguir en caso de que un trabajador no presente el ARI?

6. ¿En qué oportunidades se solicitan los recálculos del porcentaje por variación y cuál es el procedimiento a seguir en caso de que el trabajador no lo presente dentro del lapso previsto?

7. ¿En qué casos el agente de retención estima y aplica el porcentaje sin autorización del trabajador?

8. ¿En caso de calcular el porcentaje, se notifica al trabajador del procedimiento aplicado a fin de que éste tenga la opción de calcularlo por sí mismo? Explique.

9. ¿Se informa a los trabajadores sobre los conceptos que deben incluir a los efectos de la determinación del porcentaje?

10. ¿Qué información incluye el comprobante de retención y en qué lapso es entregado a los trabajadores?

11. ¿En alguna oportunidad un trabajador ha manifestado quejas por retenciones improcedentes sobre sus sueldos? En caso afirmativo, explique las causas y las acciones tomadas al respecto.

PARTE 3:

DETERMINACIÓN DE RETENCIONES DE ISLR EN PAGOS CENTRALIZADOS:

1. ¿Describa claramente qué criterios son considerados para determinar si la retención es procedente?

2. ¿Cómo verifican si el contribuyente es residente o no residente, domiciliado o no domiciliado?

3. ¿Cuándo se efectúa la retención? ¿En caso de los pagos pendientes al cierre del ejercicio, que generan el registro de un pasivo, cuando se efectúa la retención? ¿Quién elabora el comprobante de retención, cuándo se emite y entrega al proveedor y qué información refleja?

4. ¿Cómo se calcula el monto a retener?

5. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto?

6. ¿Cuáles son las acciones a seguir si posterior al pago se determina que: a) Se omitió la retención, b) Se efectuó una retención indebida, c) Se practicó una retención superior o inferior al monto procedente? Explique.

7. ¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR a los proveedores y en qué lapso se entrega?

8. ¿Cuál es el procedimiento para la elaboración de la relación anual de retenciones de ISLR que debe presentarse ante la Administración Tributaria y en qué lapso se entrega?

PARTE 4:

DETERMINACIÓN DE RETENCIONES DE IVA EN PAGOS CENTRALIZADOS:

1. ¿Describa claramente qué aspectos son considerados para determinar si la retención del IVA es procedente?

2. ¿Cuándo se efectúa la retención? ¿En caso de los pagos pendientes al cierre del ejercicio, que generan el registro de un pasivo, cuando se efectúa la retención? ¿Quién elabora el comprobante de retención, cuándo se emite y entrega al proveedor y qué información refleja?

3. ¿Qué procedimiento siguen para determinar el porcentaje procedente y el monto a retener?
-
4. ¿De observar discrepancia al realizar la consulta de RIF con respecto a la factura, qué acciones se toman para concluir sobre el porcentaje definitivo a aplicar?
-
5. ¿Una vez calculado el monto de la retención, es verificado por un funcionario distinto?
-
6. ¿Cuáles son las acciones a seguir si posterior al pago se determina que: a) Se omitió la retención, b) Se efectuó una retención indebida, c) Se practicó una retención superior o inferior al monto procedente? Explique.
-
7. ¿En caso de quedar pendientes retenciones de IVA por enterar, indique las razones y cuál es el procedimiento a seguir?
-

INFORMACION GENERAL

Fecha del cuestionario:
Hora: