

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Los antecedentes de investigación son estudios relacionados con el tema en desarrollo y si bien no pueden utilizarse como indicios de lo que se podría encontrar debido a que pertenecen a otra situación, pueden proporcionar al investigador ideas acerca de cómo abordar el tema, los posibles enfoques, guiarlo hacia la bibliografía y orientarlo sobre el uso de instrumentos. Tomando en cuenta lo anterior, seguidamente se despliegan una serie de trabajos cuya experiencia resulta valiosa para el desenvolvimiento de la presente investigación:

Nieto, (2005), en su estudio titulado **“La fiscalización como medio para incentivar el cumplimiento de los deberes formales establecidos en la normativa tributaria venezolana”**, presentó como objetivo analizar la fiscalización como medio para incentivar el cumplimiento de deberes formales establecidos en la normativa tributaria venezolana. Metodológicamente la investigación fue de tipo aplicada, documental y descriptivo y su diseño fue bibliográfico, la población se seleccionó a través de un muestreo aleatorio de un grupo de veinte (20) empresas que fueron fiscalizadas durante el primer trimestre del año 2005. La información fue recolectada a través de una entrevista semiestructurada validada por el juicio de tres expertos. Los resultados obtenidos en la investigación fueron la actuación del SENIAT en concordancia con lo que

establece el COT sobre los procedimientos de fiscalización y la ampliación de las facultades a la Administración Tributaria. Como conclusión en la investigación, se obtuvo que hay fortalecimiento del marco legal para la realización de la fiscalización y que ésta debe tener como fin primordial la educación.

Es de resaltar que este antecedente, sirve como aporte teórico y metodológico a la presente investigación ya que en el se estudian algunos conceptos de similar naturaleza tales como procesos de fiscalización, educación al contribuyente, entre otras, por lo cual se tomaron de él, aquellas que ayudan a sustentar el presente estudio.

Bracho, y Melián, (2004), en su estudio **“Evaluación del proceso de Recaudación de los Tributos Internos en el SENIAT”**, mostró como objetivo evaluar el factor determinante del proceso de recaudación de los tributos internos en el SENIAT Región- Zuliana. El tipo de investigación fue evaluativa, descriptiva, documental y de campo; con diseño no experimental transaccional descriptivo. La población estuvo configurada por unidades de análisis documental, así como 05 trabajadores adscritos al Departamento de Recaudación del SENIAT Región- Zuliana. Se aplicó una entrevista estructurada validada por expertos, la cual fue analizada con frecuencias absolutas. Los resultados condujeron a la identificación de las normativas vigentes que rigen los tributos internos, estableciéndose las disposiciones del Decreto 1808, Ley del ISLR e IVA con sus respectivos Reglamentos, indicándose el dominio de las normativas existentes tanto por parte del contribuyente como de los funcionarios del SENIAT Región- Zuliana.

En este estudio se analizaron las fases del proceso de recaudación indicándose que cuentan con un Registro de Contribuyentes actualizado, el cual procesa las autoliquidaciones de impuestos y registros bancarios respectivos. Este detalle, representa un punto focal entre el antecedente y el presente estudio, por los elementos asociados al proceso de recaudación, a través de los cuales se evidenció la existencia de evasión y elusión fiscal.

Cárdenas, (2003) en su trabajo especial de grado titulado “**Evaluación del Cumplimiento de los Deberes Formales Aplicables a los Expendios de Licores al Por Mayor**”. La investigación tuvo como objetivo general evaluar el cumplimiento de los deberes formales a que están obligados los establecimientos de expendio de bebidas alcohólicas, abordando el tema desde el punto de vista descriptivo, evaluándose específicamente el cumplimiento de los deberes formales que están referidos a las operaciones de transformación, transferencia, traspaso, traslado, arrendamiento, renovación y libros y documentación soporte, aplicando para ello un cuestionario de veinte preguntas cerradas, a través del cual se obtuvo información relevante para el estudio, y que sirvió de base para la demostración de los resultados obtenidos, los cuales fueron presentados mediante tablas de distribución frecuencia, expresados en valores absolutos y relativos.

El cuestionario fue aplicado sobre una muestra de 73 expendios mayoristas de bebidas alcohólicas localizados en el Municipio Iribarren de la ciudad de Barquisimeto, durante el primer trimestre de 2002, seleccionados aleatoriamente de un universo de setecientos (700) establecimientos mediante la aplicación de una técnica estadística de muestreo aleatorio simple, tomando como base para la selección, información perteneciente a la base de datos del SENIAT, manejada por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Centro Occidental.

Los resultados del estudio demuestran la existencia de un amplio desconocimiento por parte de los administrados con respecto a los deberes formales que deben cumplir, así como del régimen sancionatorio que les es aplicable en los casos de incumplimiento, también se detectó que existen debilidades en las estrategias utilizadas por el SENIAT para realizar los operativos de fiscalización. En virtud de estos resultados se recomendó ampliar, a través de la Administración Tributaria, los medios de información y divulgación sobre esta materia y la aplicación de planes de verificación del

cumplimiento de deberes formales por parte de los expendios de licores, proponiéndose además, una guía de instrucciones para facilitar el conocimiento y control de cumplimiento de los deberes formales por parte de los expendedores de bebidas alcohólicas.

Este estudio se consideró como antecedentes debido a sus resultados, a través de los cuales se detecta que para la fecha en que se realizó el estudio, existían debilidades relacionadas a las estrategias de gestión aplicadas para la disminución del incumplimiento de deberes formales, lo que conduce al objetivo general de esta investigación.

Bases Teóricas

Todo proceso de investigación debe sustentarse sobre bases teóricas que conformen el piso sobre el cual se desarrolle el estudio. En este caso, el basamento teórico corresponde a los conceptos relacionados con las estrategias de gestión, en tal sentido se presentan así:

La Gestión

Todo sistema de gestión, por muy distintas que sean sus características o función social, está compuesto por un conjunto de funciones complejas en su conformación y funcionamiento. Para Newman, (1968:21.) "... la gestión ha sido definida como la guía, conducción y control de los esfuerzos de un grupo de individuos hacia un objetivo común".

Desde este enfoque, el trabajo de cualquier directivo puede ser dividido en las siguientes funciones:

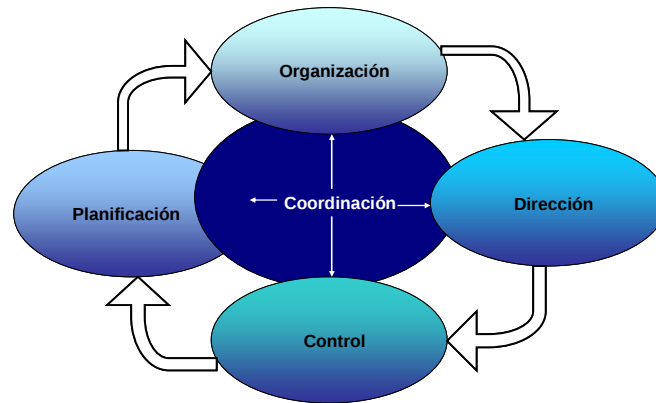
- Planificar: determinar qué se va a hacer, esto se relaciona con las decisiones que incluyen el esclarecimiento de objetivos, establecimiento de políticas, fijación de programas y campañas,

determinación de métodos y procedimientos específicos y fijación de previsiones día a día.

- Organizar: agrupar las actividades necesarias para desarrollar los planes en unidades directivas y definir las relaciones entre los ejecutivos y los empleados en tales unidades operativas.
- Coordinar los recursos: obtener para su empleo en la organización, el personal, el capital, el crédito y los demás elementos necesarios para realizar los programas.
- Dirigir: emitir instrucciones, esto incluye el punto vital de asignar los programas a los responsables de llevarlos a cabo y también las relaciones diarias entre el superior y sus subordinados.
- Controlar: vigilar si los resultados prácticos se conforman lo más exactamente posible a los programas. También, implica estándares, conocer la motivación del personal a alcanzar los mismos y comparar los resultados actuales con los estándares para llevar a la práctica la acción correctiva cuando la realidad se desvía de la previsión.

A las funciones descritas anteriormente, se le llama proceso de gestión o dirección y según la opinión de Newman, (1968:23) éstas "... deben estar implícitas, ya que todos se producen de forma simultánea en un período de tiempo dado, y sin atenerse a un orden predeterminado en el cual se presenten". En la actualidad, esta subdivisión la conforman solamente la planificación, la organización, la dirección y el control, pues se considera que en cualquiera de las restantes, la coordinación es parte de ellas, tal como se muestra en la siguiente figura:

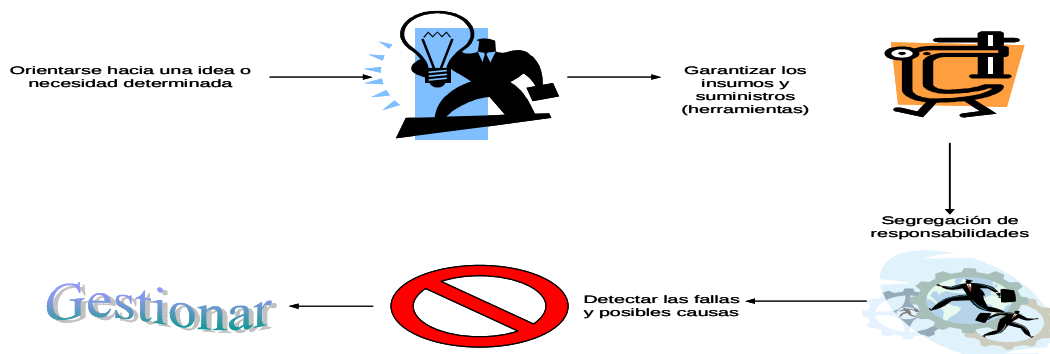
Figura 1. Funciones de la Gestión



Fuente: Adaptado de Newman (1968)

Al observar la figura, es fácil percibir que todas las funciones juegan un papel determinado dentro del proceso de gestión, por ello se complementan mutuamente y forman un sistema de gestión. Ahora bien, desde los primeros tiempos el hombre ha tratado de asumir esquemas en función de garantizar su supervivencia como individuo o grupo social organizado, igual ha pasado con las organizaciones, de allí necesariamente es que surge el proceso de regulación y definición de actividades, con el único fin de garantizar los elementos descritos en la figura 2:

Figura 2. Proceso de regulación y definición de actividades



Fuente: Adaptado de Newman, (1968)

Este proceso que inicialmente era una actividad intuitiva para el hombre, fue perfeccionándose gradualmente y con el tiempo evolucionó a modelos más profundos y refinados, hasta convertirse en un sistema que adaptado a características concretas y particulares, han pasado a formar parte elemental y punto de atención de cualquier organización.

Según lo explica Newman, (1968:29)

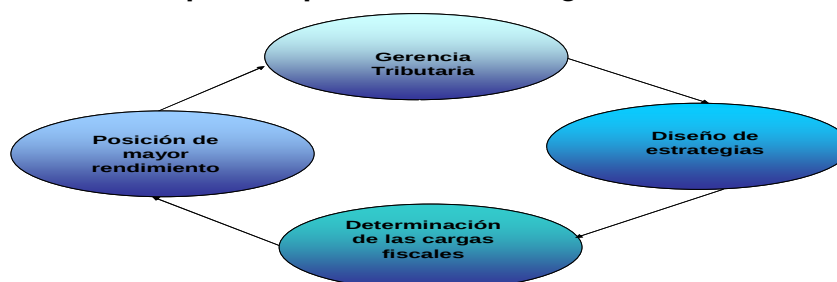
... con el desarrollo de los sistemas de gestión, la forma de enfrentar situaciones objetivas ha exigido una mayor profundidad de análisis en pro de asumir funciones o desempeñar papeles determinados y mantener al menos un nivel de competencia que permita sobrevivir.

En este mismo orden de ideas, Amat, (1992:143) explica que "... la gestión está caracterizada por una visión más amplia de las posibilidades reales de una organización para resolver determinada situación o arribar a un fin determinado". Puede asumirse entonces, como la disposición y organización de los recursos de un individuo o grupo para obtener los resultados esperados; en otras palabras, la gestión es una forma de alinear los esfuerzos y recursos para alcanzar un fin determinado.

Ahora bien, para adecuar el funcionamiento interno a las exigencias del entorno, las organizaciones definen sus estrategias en función de aprovechar las oportunidades que les brinda el entorno y de acuerdo con sus capacidades y recursos, mantener su competitividad, a esto se le llama estrategia empresarial; para lograrlo, estructuran y coordinan varios elementos, tales como: su estructura organizacional, el número de empleados con los que cuentan, la disponibilidad de recursos, entre otros, de una determinada forma. En el caso que ocupa la presente investigación, el Seniat tal como lo señala Fernández y Machado, (2001) tiene establecido "...emprender un conjunto de acciones necesarias para lograr una sana práctica fiscal, a través de un adecuado y oportuno cumplimiento de las obligaciones de índole tributario", por ello es propicio asociar el hecho de que sus estrategias estén diseñadas según las demandas del entorno en lo que

respecta a la dinámica fiscal y los factores internos que caracterizan esa institución, tal como muestra en la siguiente figura:

Figura 3. Elementos que componen las estrategias del SENIAT



Fuente: Adaptado de Newman, (1968)

Por su parte, Gaj, (1993:18.) ofrece una apreciación desde el punto de vista de varios estudiosos sobre el tema de la estrategia, a saber:

Mintzberg, (1984:425) define la estrategia como "... una forma de pensar en el futuro, integrada al proceso decisorio; un proceso formalizado y articulador de los resultados, una forma de programación.". A ello, Snyder y Gluck (citados por Mintzberg) añaden que la tarea estratégica es principalmente de planeación como forma de ver el todo antes de ver sus partes.

También, Ansoff, (1998:7) explica la estrategia como "... un conjunto de aspectos que se relacionan con el dónde, cuándo, cómo y con quién hará la empresa su negocio" y acota que la estrategia se aplica igualmente a grandes o pequeñas organizaciones, aquellas con fines lucrativos o que tengan carácter público.

En contraste a estos enfoques, aparece el de el autor Blanco, (1996:196) quien tiene otra concepción según la cual la estrategia "... es un instrumento de dirección de organizaciones, no necesariamente un plan, sino más bien un comportamiento maduro para mantener la organización en equilibrio con su entorno, conociendo y utilizando los recursos disponibles".

Todas estas formas de ver la estrategia, son tomadas en consideración en el presente estudio con el propósito de profundizar sobre los aspectos relevantes de la variable, en función de encontrar un conocimiento amplio sobre la misma.

Existe una estrecha relación entre estrategia y estructura, la cual se produce según la opinión de Mintzberg, (1984:427) "... por una interdependencia", en otras palabras, para poner en práctica una estrategia se supone que la estructura debe adaptarse a ella, cuando esto ocurre puede decirse que la estrategia es un producto de la estructura preexistente.

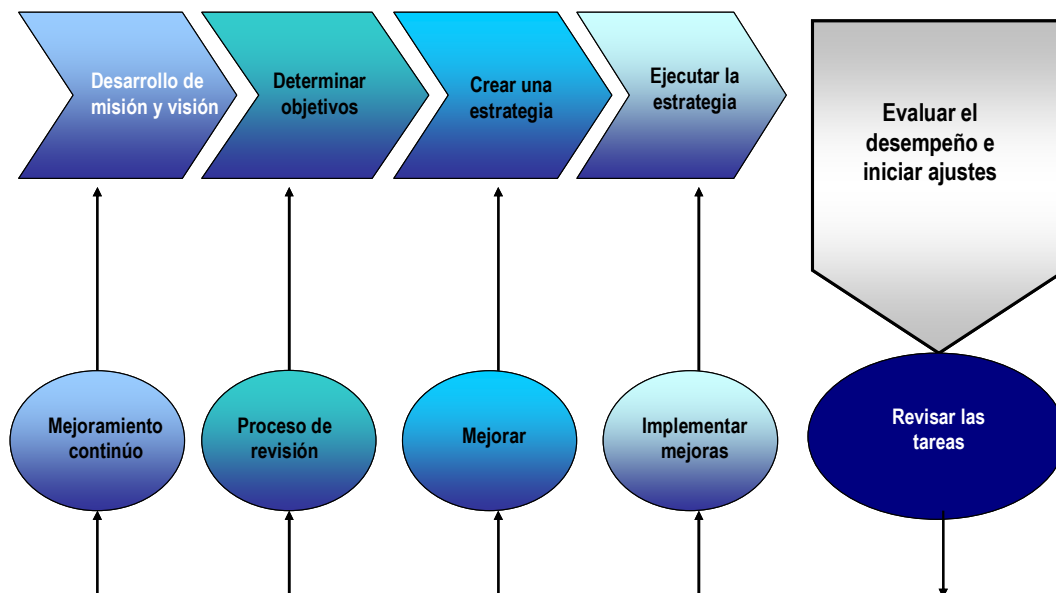
Ahora bien, el proceso de administración de gestión supone las tareas de crear, implantar y ejecutar estrategias, constituyen los puntos focales de cualquier negocio, independientemente de su naturaleza, de acuerdo a esta percepción Thompson y Strickland, (2004:3) señalan que "... la estrategia es el plan de acción a seguir para posicionarse, conducir sus operaciones, competir con éxito, atraer y satisfacer a los clientes y lograr los objetivos de la organización". Puede decirse entonces, que la estrategia consiste en toda una variedad de medidas y enfoques que se utilizan principalmente para garantizar el éxito de la organización mediante el logro los objetivos.

Al crear un curso estratégico se deben expresar ciertos elementos claves que definan el propósito de la organización, en este sentido, el propósito que guía el SENIAT, se encuentra descrito de la siguiente manera: "... la misión 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", por consiguiente, puede decirse que las estrategias que esta institución diseñe apuntaran hacia el compromiso organizacional descrito en su misión, por lo que es válido establecer una estrecha relación entre la estrategia y las iniciativas competitivas de este ente.

Ahora bien, para el desarrollo de estrategias se requiere la puesta en práctica de cinco tareas correlacionadas, descritas por Thompson y

Strickland, (2004:6) como un proceso de creación que contiene: el desarrollo de una visión estratégica, la determinación de objetivos, la creación de estrategias, la ejecución de las estrategias y evaluación del desempeño. Estos cinco componentes serán descritos a continuación por considerarse de importancia para la presente investigación, en particular porque describen en forma sencilla el contenido del término gestión estratégica, según se muestra en la siguiente figura:

Figura 4. Las cinco tareas de la gestión estratégica



Fuente: Thompson, A. y Strickland, (2004:6)

En lo que respecta al desarrollo de la visión estratégica, se relaciona con la idea de reflejar las aspiraciones de la gerencia con respecto a la organización y según lo explican Thompson y Strickland, (2004:6) esta "... proporciona una visión panorámica de hacia dónde va la organización y suministra elementos específicos relacionados con la planeación a largo plazo". Su importancia entonces es que esta declaración encierra un valor mucho más grande en cuanto a la determinación de la gestión y la elaboración de estrategias, pues en esencia una gestión eficiente tiende a

ver más allá del presente y pensar de manera estratégica respecto al impacto de la organización a través del tiempo.

Por su parte, el establecimiento de objetivos se relaciona con los lineamientos de desempeño específicos que requiere la organización, esta percepción se sustenta en lo expuesto por los mencionados autores, cuando éstos señalan que el establecimiento de los objetivos contribuye a la medición del éxito o fracaso de la organización. Un aspecto importante a ser considerado cuando una empresa establece sus objetivos, es el tiempo, es decir, es preciso definir en qué lapso éstos se llevarán a cabo. Éstos según la óptica de Thompson y Strickland, (2004:10) pueden ser a corto o largo plazo, por lo cual expresan lo siguiente:

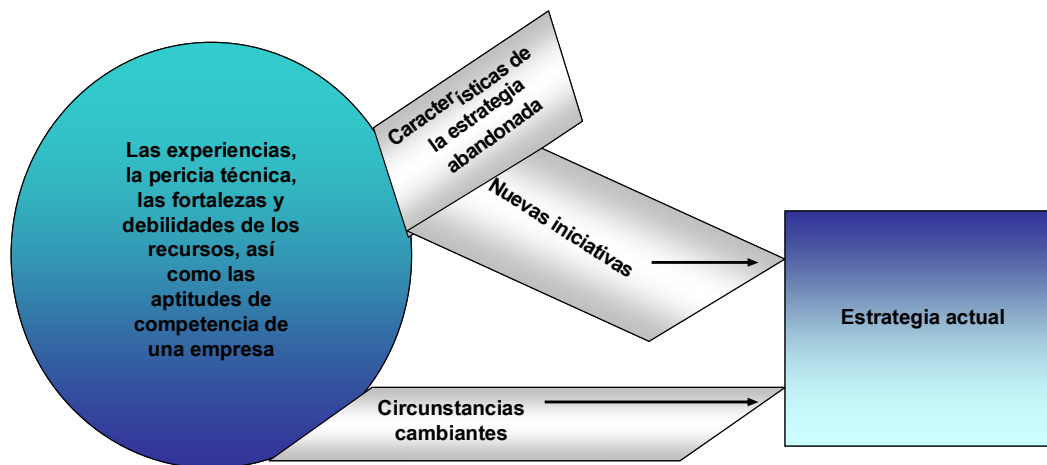
... los objetivos a corto plazo, enfocan la atención organizacional en la necesidad de mejoramiento y resultados inmediatos, mientras que los objetivos a largo plazo, sirven para incitar a los responsables de la gestión a considerar lo que se debe hacer ahora para colocar a la organización en una posición en la cual se desempeñe bien en el futuro”.

Al comparar esta apreciación, con los objetivos planteados por el SENIAT se percibe la afinidad a este respecto, dado que esta institución tiene entre sus objetivos estratégicos, el incremento de la recaudación tributaria de origen no petrolero, la modernización del sistema jurídico tributario y aduanero, el desarrollo de la cultura tributaria y mejora de la eficiencia y eficacia institucional. Como se puede observar, algunos pueden considerarse logros a largo plazo y otros a menor plazo, lo que indica que para la formulación de los mismos, esta organización partió del fundamento estratégico, como punto de inicio para la consecución de sus metas organizacionales.

En lo que respecta a la creación de estrategias, éstas deben responder a las diferentes demandas del entorno de la organización, tanto interno como externo, por consiguiente Thompson y Strickland, (*ibidem*) indican que “... una estrategia refleja las elecciones administrativas entre las diversas

opciones y es una señal del compromiso organizacional”, de allí que describan la estrategia como un medio para lograr los objetivos, delineada con anticipación y que exhibe distintos aspectos conforme se van incorporando nuevas características y se eliminan otras; esto quiere decir que según se acople la organización a las condiciones del entorno y las necesidades que le sean demandadas, además de la experiencia recolectada durante años, se logrará conducir a la organización a la mejora de las estrategias, tal como se muestra en la siguiente figura:

Figura 5. Estrategia planeada y estrategia reactiva



Fuente: Thompson y Strickland, (2004:10)

En líneas generales, la información que encierra esta figura se relaciona con el hecho de que los acontecimientos que rodean a cualquier organización son en buena medida fortuitos, por tanto, difíciles de predecir; sin embargo, contar con estrategias definidas ayuda a tomar acciones en el momento en que se produzca cualquier desviación o falla, además permite ajustar los lineamientos, según el entorno que se presente.

Por su parte, la ejecución de estrategias implica la evaluación de lo que se necesita para desarrollar habilidades y así lograr los objetivos programados. En opinión de Thompson y Strickland, (2004:19) la ejecución

de la estrategia es básicamente una tarea práctica que incluye los siguientes aspectos:

- Construir una organización capaz de llevar a cabo con éxito la estrategia.
- Distribuir los recursos de manera que las unidades encargadas de la estrategia cuenten con suficiente personal y fondos para hacer su trabajo en forma exitosa.
- Establecer políticas y procedimientos de operación que respalden la estrategia.
- Ejecutar una estrategia reciente.
- Motivar a la consecución de los objetivos.
- Vincular la estructura de recompensas con el logro de los resultados.
- Crear cultura organizacional
- Instalar sistemas de información, comunicación y operación de manera efectiva.
- Ejercer el liderazgo interno necesario para impulsar las estrategias que se están ejecutando.

Al comparar este enfoque, con la realidad que experimenta la unidad de análisis del presente estudio, se encuentran similitudes al revisar las estrategias de gestión de esta institución, entre las cuales según declaraciones hechas por Vielma, (2005) se encuentran:

...el desarrollo de estrategias para atacar las diversas formas de evasión y fraude tributario, la creación de políticas coherentes para el fortalecimiento de la cultura tributaria, junto a la dotación de equipos modernos y nuevas propuestas desarrolladas por la Gerencia de Recaudación para mantener actualizados los datos del contribuyente y la extensión de servicios en línea.

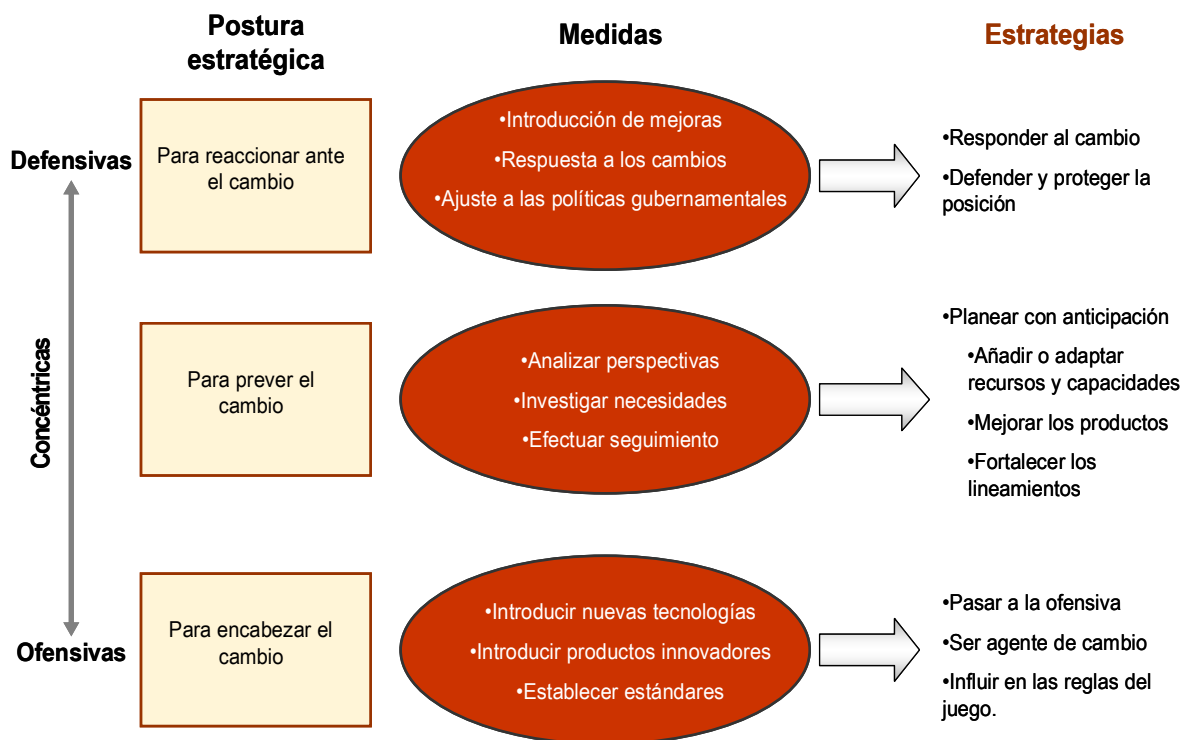
Como se observa en esta declaración, el SENIAT apunta a un proceso de modernización el cual contiene algunos elementos señalados por los autores Thompson y Strickland, (2004), lo que implica que la puesta en prácticas de estrategias se da en toda organización, como un proceso orientado a propiciar que las cosas sucedan mediante la implementación de una serie de actividades que conllevan al logro de los objetivos.

En este mismo orden de ideas, es de hacer notar que el entorno actual venezolano presenta una serie de características peculiares, dado el proceso de transformación emprendido por el Estado, del que no es ajeno el Seniat como institución dependiente del mismo y responsable de la administración de los tributos internos y aduaneros en el país. Quiere decir entonces, que sobre esta institución se ejercen diferentes fuerzas generadas por los cambios constantes en materia económica, fiscal y social, tales como: fluctuación de la moneda, inflación, ajustes de la unidad tributaria, creación y derogación de tributos, cultura tributaria, entre otros factores que inducen un desafío constante en la generación y ajuste de estrategias. A este respecto, es bueno resaltar todo lo relacionado a la estrategia como parte de la variable en estudio.

Posturas Estratégicas

Opinan Thompson y Strickland, (2004:265) que "... ante un entorno turbulento y de constantes cambios las organizaciones pueden asumir, una de tres posturas estratégicas", a saber: reaccionar ante el cambio, prever el cambio o encabezar al cambio; gráficamente estas posiciones se plasman en la siguiente figura:

Figura 6. Posturas estratégicas



Fuente: Thompson, y Strickland, (2004:265)

Según la perspectiva de estos autores, la primera postura se relaciona con una estrategia defensiva y por tanto no es probable que genere oportunidades nuevas; sin embargo, lo consideran un componente necesario dentro de las opciones de una organización. La segunda postura, supone visualizar en el horizonte próximo lo que podría ocurrir para prepararse ante los cambios que se presenten. Thompson y Strickland, (2004:265) lo consideran una estrategia defensiva "... fundamentalmente porque las fuerzas del entorno pueden impulsar los cambios", por lo que lo consideran una alternativa viable al igual que la reacción. La tercera posición, tiene que ver con el mercado y las fuerzas que lo rodean, por lo que sugieren iniciar el liderazgo de las actividades tomando en consideración sus propias características y atributos.

En líneas generales, este enfoque obedece al hecho de la fluctuación perenne del ambiente en el que interactúan las organizaciones y tiene que ver con improvisar, experimentar, adaptarse, reinventarse e incluso regenerarse según las condiciones del caso. Esto implica, la reformulación de estrategias para responder a dichas condiciones y no caer en la obsolescencia de las mismas.

Asimismo vale la pena destacar, que los cambios en la estrategia por lo general requieren algunas modificaciones en la práctica de trabajo y las operaciones internas, así lo acotan Thompson y Strickland, (2004:391), además señalan que el establecimiento de políticas y procedimientos de operación ayuda de varias maneras a la tarea de poner en práctica la estrategia. Entre las políticas y procedimientos sugeridos por estos autores se encuentran:

- Políticas y procedimientos nuevos que proporcione orientación a los niveles superiores con respecto a cómo necesitan hacerse ciertos ajustes y qué comportamiento se espera, lo que coadyuva con el establecimiento de regularidad, estabilidad y fiabilidad, en la manera en que la gerencia decide tratar de ejecutar la estrategia.
- Ayudan a alinear las acciones y el comportamiento con la estrategia en toda la organización, también contrarrestan las tendencias opuestas al enfoque.
- Al ser estandarizados, ayudan a proporcionar la coherencia necesaria en la manera como se desempeñan ciertas actividades para el desarrollo de estrategias geográficamente dispersas.
- Debido a que dismantelar viejas políticas y procedimientos e instituir nuevos, invariablemente altera el ambiente, los ejecutores de la estrategia pueden usar este proceso como una palanca para modificar la cultura organizacional.

Al llevar esto a la realidad objeto de estudio, es importante hacer mención que las estrategias del SENIAT, según lo señala Vielma, (2005) "... tienen carácter permanente porque pretender combatir la evasión fiscal, pero están sujetas a cambios o ajustes en función de desarrollar una economía productiva y alcanzar la sostenibilidad fiscal, así como también

aumentar y diversificar la recaudación no petrolera”. Todo esto, se sostiene mediante la creación de políticas y procedimientos relacionados con las siguientes acciones:

Cuadro 1. Políticas y procedimientos del SENIAT

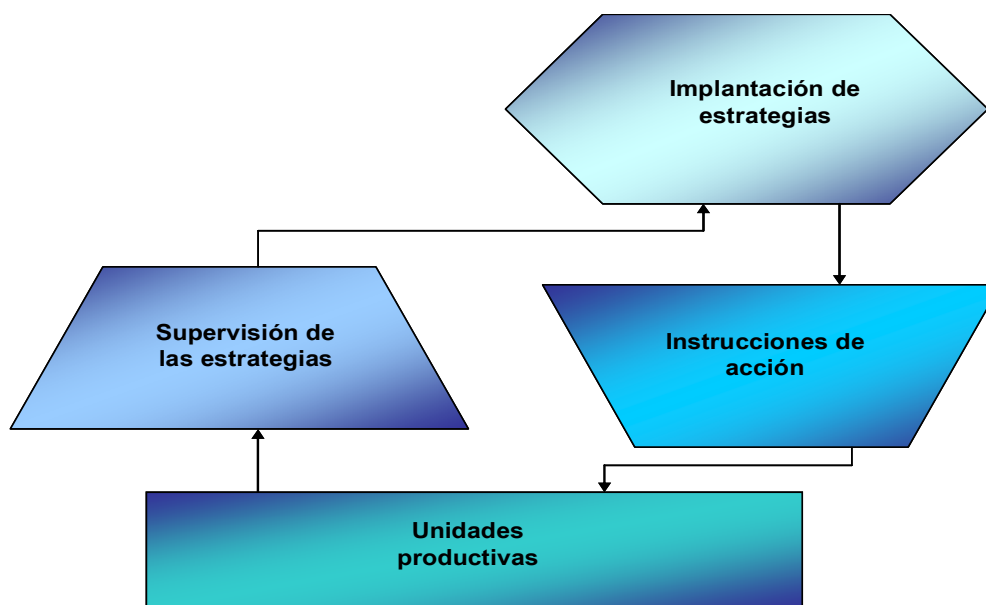
Denominación	
1.	Programa de notificaciones masivas de actos administrativos y planillas de liquidación de impuestos
2.	Optimización y fortalecimiento de los procesos jurídicos
3.	Fiscalización a los contribuyentes en materia tributaria
4.	Optimización del expendio de publicaciones de índole tributaria
5.	Fortalecimiento del Recurso Humano del Servicio
6.	Programa de Orientación personalizada a los contribuyentes
7.	Adecuación de Plataforma tecnológica para operar los servicios vía web
8.	Fortalecimiento del control fiscal de las obligaciones de los sujetos pasivos de los tributos nacionales
9.	Optimización de los procesos de recaudación y recuperación de créditos fiscales a nivel nacional
10.	Adecuación de las instalaciones de las sedes de las Gerencias de Tributos Internos
11.	Divulgación de Plan Evasión Cero

Fuente: www.seniat.gov.ve.(2008)

Como se puede ver, existe una relación entre políticas y procedimientos y las estrategias que se plantea la organización, ya que éstos en buena medida ayudan a canalizar el comportamiento, las decisiones y prácticas que apoyan la ejecución de tácticas en la institución.

Para Ansoff, (1998:46) existen cuatro tipos diferentes de normas que guían el comportamiento estratégico de la organización, éstas son “... los criterios con lo que se mide el rendimientos de la empresa, las normas para desarrollar la relación de la empresa con el ambiente externo, pautas para establecer procesos interno y reglas para dirigir el negocio”; además explica que una estrategia posee varias características distintivas relacionadas con el acoplamiento de sus sistemas internos, tal como se muestra en la siguiente figura:

Figura 7. Características de la implantación de estrategias

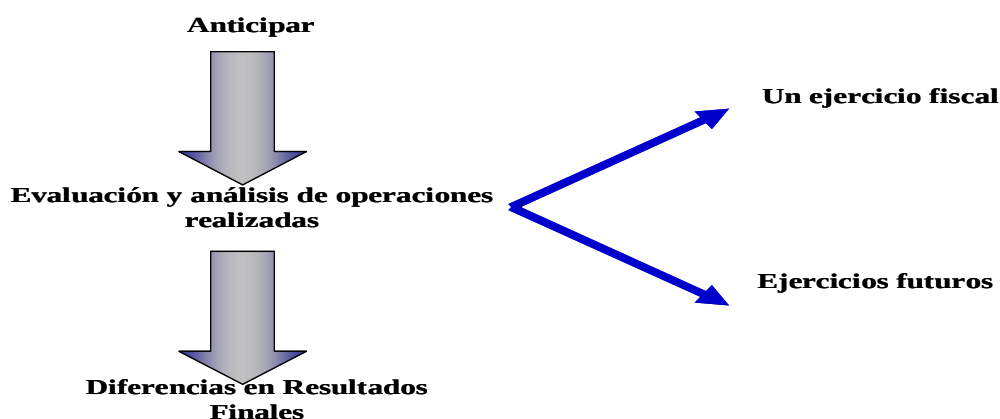


Fuente: Ansoff, (1998:46)

Según la diagramación de esta figura, el proceso de implantación de estrategias se aplica en diferentes niveles funcionales y consiste tal como lo plantea Ansoff, (1998:326) "... en la observación de la forma en que funciona la unidad de acuerdo con las instrucciones previas y en la evaluación de esta información en términos de la necesidad de proporcionar más instrucciones". Cabe destacar que en el caso del Seniat, el proceso de implantación de estrategias, se dio posterior al proceso de reestructuración de la administración pública, aproximadamente por el año 1995, lo que quiere decir que existe un largo proceso de acoplamiento de estrategias fundamentada en el ejercicio de las funciones de esta institución. Dicho proceso, continúa hoy aún mediante la modernización del sistema de fiscalización, e incluye la revisión de los procesos operativos, la reforma de la Ley de Aduanas y la automatización de los procesos de fiscalización aduanal.

Es relevante reseñar, que tal reestructuración fue perfilada según lo señalan Fernández y Machado, (2001) a través de unas estrategias macro, derivadas del Estado, tal como muestra en la siguiente figura:

Figura 8. Estrategias de Gestión Tributaria



Fuente: Fernández y Machado, (2001)

La planificación de las estrategias

Toda empresa o institución diseña planes estratégicos para el logro de sus objetivos y metas planteadas, esto planes pueden ser a corto, mediano y largo plazo, según la amplitud y magnitud de la empresa. Asimismo, puede decirse que la planificación funciona para las estrategias como una herramienta de la gestión estratégica, consiste en la búsqueda de una o más ventajas competitivas de la organización y la formulación y puesta en marcha de las mismas, permitiendo crear o preservar sus ventajas y los recursos.

Sallenave, (1991:243), afirma que:

...la planificación estratégica es el proceso por el cual los dirigentes ordenan sus objetivos y sus acciones en el tiempo. No es un dominio de la alta gerencia, sino un proceso de comunicación y de determinación de decisiones en el cual intervienen todos los niveles estratégicos de la empresa.

Tal como lo plantea el referido autor, la planificación estratégica comprende un conjunto de actividades orientadas a la formulación de estrategias; estas actividades son muy variadas, de obligado cumplimiento y de alguna forma puede decirse, que fuerzan el desarrollo de los planes de la organización. De esta manera, la planificación estratégica se comprende como una herramienta clave para la gestión e implica, un proceso interactivo de arriba abajo y de abajo arriba en la organización, lo que concuerda con lo descrito por el autor Ansoff, sobre la implantación de estrategias.

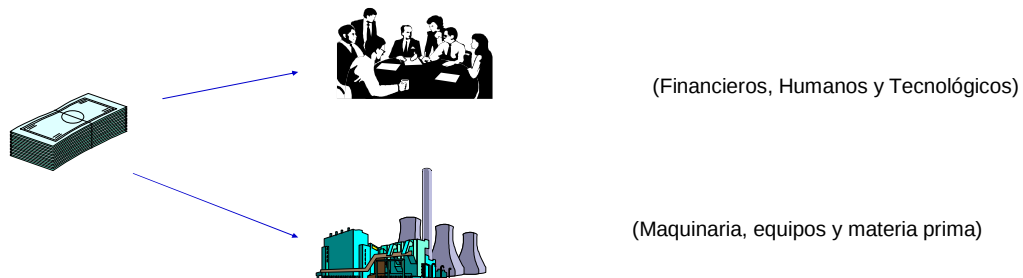
En otras palabras, la dirección general marca metas generales y establece prioridades, por su parte, las unidades inferiores determinan planes y presupuestos para el período siguiente; esos presupuestos son consolidados y corregidos por las unidades superiores, que vuelven a enviarlos hacia abajo, donde son nuevamente retocados.

Esta percepción, se ve reforzada por la opinión de Ansoff,(1998:328) de que "... los programas de acción y los presupuestos de recursos forma la base de las estrategias de rendimiento". Como consecuencia, puede pensarse que el establecimiento de un sistema formal de planificación estratégica hace descender la preocupación estratégica a todos los niveles de la organización, lo que es natural en las organizaciones que se manejan bajo este tipo de enfoque.

Ahora bien, al hablar de planificación estratégica también se habla de las fortalezas, debilidades, oportunidades y amenazas que enfrentan las empresas en sus entornos (interno y externo). Según lo explica Stoner y otros (1996:248) el examen interno implica el análisis de los recursos, de la estructura organizacional y del desempeño, tal como se describe a continuación:

Análisis de los recursos de que dispone o puede disponer la empresa para sus operaciones actuales o futuras, tal como se muestra en la siguiente figura:

Figura 9. Recursos disponibles en la empresa



Fuente: Adaptado de Stoner y otros (1996:248)

En el mismo orden de ideas, Stoner y otros (1996:248), señalan el:

Análisis de la estructura organizacional de la empresa, sus aspectos positivos y negativos, la división del trabajo en los departamentos y unidades, y cómo se distribuyeron los objetivos organizacionales en objetivos por departamentos.

Evaluación del desempeño actual de la empresa, con respecto a los años anteriores, en función de utilidades, producción, productividad, innovación, crecimiento y desarrollo de los negocios, etc.

También, para entender mejor la naturaleza de la estrategia, es conveniente analizar sus orígenes. Según Ivancevich y otros (1997:363) se les clasifica como formuladas, consultadas, implícitas e impuestas externamente y se describen en el siguiente cuadro:

Cuadro 2. Clasificación de las estrategias

Tipo de estrategia	Descripción
Formuladas	Le corresponden al nivel más alto de la administración, quien las formula con el propósito de guiar las operaciones.
Consultadas	Se hacen sobre casos específicos y especiales
Implícitas	Responden a la práctica usual y le corresponde al personal considerar lo que es usual o no.
Impuestas externamente	Estas estrategias se fijan externamente, es decir responde a las demandas del Estado o cualquier otra institución de corte público.

Fuente: Adaptado de Ivancevich y otros (1997:363)

Como se logra apreciar a través del cuadro anterior, los tipos de estrategias son bastante explícitos en cuanto a su naturaleza y al rol que desempeña cada uno, según el caso que corresponda.

Para Ivancevich y otros (1997:369) la planeación es práctica y eficaz, razón por la cuál "... deberá tomar en cuenta y adaptarse a las reacciones de quienes afecta". Al tomar este señalamiento como referencia en el caso de estudio, se hace importante resaltar que al SENIAT se le otorga una mayor categoría dentro de la gestión tributaria del Estado, como ente recaudador, por lo cual sus objetivos involucran y de hecho afectan a terceros, como los contribuyentes, particularmente porque esta institución interviene en lo que es la aplicación de políticas tributarias y aduaneras, y además ejerce control sobre aspectos referidos a propuestas para la definición de las políticas tributarias, recaudación de tributos, inspección y fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias; así como también, determinar y verificar el cumplimiento de las mismas para reducir los márgenes de evasión fiscal. De esta forma, involucra a los llamados sujetos pasivos por lo que le es propicio desarrollar y aplicar, entre otros aspectos programas de divulgación y educación tributaria que mejoren el comportamiento evasivo de los nombrados contribuyentes.

Desde esta realidad, se considera válido el enfoque de Ivancevich y otros (1997) cuando señala que la definición de estrategias estriba en un

estudio de la estructura o sector, que cubra los siguientes puntos: los tipos de empresas a las que afectan sus estrategias, el entorno en el que interactúa, los productos con los que cuenta, entre otros aspectos.

En este sentido, es importante denotar que este autor considera que el examen más importante por hacer en el estudio concreto del sector es la determinación del área estratégica, pues según lo explica Ivancevich y otros (1997:377) "... es crucial en el largo plazo, pues este aspecto en definitiva involucra diferentes aspectos de utilidad para la formulación de estrategias".

La Fiscalización Tributaria

Según Solórzano (2004: 18), "... se entiende por fiscalización el Servicio de la Hacienda Pública Nacional, que comprende todas las medidas adoptadas para hacer cumplir las leyes y los reglamentos fiscales por los contribuyentes". Proceso que comprende la revisión, control y verificación que realiza la Administración Tributaria a los contribuyentes, respecto de los tributos que administra, para verificar el correcto cumplimiento de sus obligaciones.

De igual forma, Solórzano (*ibidem*) explica que son fiscales de la Hacienda Pública Nacional "... el Procurador de la Nación, los fiscales Generales de Hacienda que nombre el Ejecutivo Nacional, los Fiscales y Comisionados Especiales que para las distintas rentas determine la ley o designe el Ejecutivo Nacional, los Interventores de las aduanas y los demás funcionarios que por las Leyes y Reglamentos tengan dichas atribuciones".

Facultades de Fiscalización y Determinación

La última reforma realizada al Código Orgánico Tributario (COT:2001), estableció en el artículo 127, las facultades de fiscalización y determinación que le otorga la norma a la administración tributaria, para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias, pudiendo:

Artículo 127 del COT (2001):

1. Practicar fiscalizaciones las cuales se autorizarán a través de providencia administrativa. Estas fiscalizaciones podrán efectuarse de manera general sobre uno o varios períodos fiscales o de manera selectiva sobre uno o varios elementos de la base imponible.
2. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control de las declaraciones presentadas por los contribuyentes y responsables, conforme al procedimiento previsto en el COT, tomando en consideración la información suministrada por proveedores o compradores, prestadores o receptores de servicios, y en general por cualquier tercero cuya actividad se relacione con la del contribuyente o responsable sujeto a fiscalización.
3. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y demás documentos relacionados con su actividad, así como que proporcionen los datos o informaciones que se le requieran con carácter individual o general.
4. Requerir a los contribuyentes, responsables y terceros que comparezcan antes sus oficinas a responder a las preguntas que se le formulen o a reconocer firmas, documentos o bienes.
5. Practicar avalúo o verificación física de toda clase de bienes, incluso durante su transporte, en cualquier lugar del territorio de la República.
6. Recabar de los funcionarios o empleados públicos de todos los niveles de la organización política del Estado, los informes y datos que posean con motivos de sus funciones.
7. Retener y asegurar los documentos revisados durante la fiscalización, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares y tomar las medidas necesarias para su conservación. A tales fines se levantará un acta en la cual se especificarán los documentos retenidos.
8. Requerir copia de la totalidad o parte de los soportes magnéticos, así como información relativa a los equipos y aplicaciones utilizados, características técnicas del hardware o software, sin importar que el procesamiento de datos se desarrolle con equipos propios o arrendados, o que el servicio sea prestado por un tercero.
9. Utilizar programas y utilidades de aplicación en auditoría fiscal que faciliten la obtención de datos contenidos en los equipos informáticos de los contribuyentes o responsables y que resulten necesarios en el procedimiento de fiscalización y determinación.

10. Adoptar las medidas administrativas necesarias para impedir la destrucción, desaparición o alteración de la documentación que se exija conforme las disposiciones del COT, incluidos los registrados en medios magnéticos o similares, así como de cualquier otro documento de prueba relevante para la determinación de la Administración Tributaria, cuando éste se encuentre en poder del contribuyente, responsable o tercero.
11. Requerir informaciones de terceros relacionados con los hechos objeto de la fiscalización, que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a realizar o hayan debido conocer, así como exhibir documentación relativa a tales situaciones, y que se vinculen con la tributación.
12. Practicar inspecciones y fiscalizaciones en los locales y medios de transporte ocupados o utilizados a cualquier título por los contribuyentes o responsables. Para realizar estas inspecciones y fiscalizaciones fuera de las horas hábiles en que opere el contribuyente o en los domicilios particulares, será necesario orden judicial de allanamiento de conformidad con lo establecido en las leyes especiales, la cual deberá ser decidida dentro de las veinticuatro (24) horas siguientes de solicitada, habilitándose el tiempo que fuere menester para practicarlas.
13. Requerir el auxilio del Resguardo Nacional Tributario o de cualquier fuerza pública cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones y ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización.
14. Tomar posesión de los bienes con los que se suponga fundadamente que se ha cometido ilícito tributario, previo el levantamiento del acta en la cual se especifiquen dichos bienes. Estos serán puestos a disposición del Tribunal competente dentro de los cinco (5) días siguientes, para que proceda a su devolución o dicte la medida cautelar que se le solicite.
15. Solicitar las medidas cautelares conforme a las disposiciones del COT.

Para la conservación de la documentación exigida con base en las disposiciones del COT y de cualquier otro elemento de prueba relevante para la determinación de la obligación tributaria, la Administración tributaria tiene la facultad de adoptar las medidas necesarias a objeto de impedir su desaparición, destrucción o alteración. Estas medidas pueden consistir en la retención de los archivos, documentos o equipos electrónicos de

procesamiento de datos que pueda contener la documentación requerida. Las medidas así adoptadas se levantarán, si desaparecen las circunstancias que las justificaron.

Los Funcionarios encargados de la fiscalización podrán retener la contabilidad o los medios que la contengan, por un plazo no mayor de treinta (30) días continuos, cuando estemos en presencia de los siguientes supuestos:

Artículo 128 del COT (2001)

- El Contribuyente o responsable, sus representantes o quienes se encuentren en el lugar donde se practique la fiscalización, se nieguen a permitir la fiscalización o el acceso a los lugares donde ésta deba realizarse, así como cuando se nieguen a mantener a su disposición la contabilidad, correspondencia o contenido de cajas de seguridad u obstaculicen en cualquier forma la fiscalización.
- No se hubieren registrado contablemente las operaciones efectuadas por uno (1) o más períodos, en los casos de tributos que se liquiden en períodos anuales, o en dos (2) o más períodos, en los casos de tributos que se liquiden por períodos menores al anual.
- Existan dos o más sistemas de contabilidad con distinto contenido.
- No se hayan presentado dos o más declaraciones, a pesar de haber sido requerida su presentación por la Administración Tributaria.
- Se desprendan, alteren o destruyan los sellos, precintos o marcas oficiales, colocados por los funcionarios de la Administración Tributaria, o se impida por medio de cualquier maniobra que se logre el propósito para el que fueron colocados.
- El contribuyente o responsable se encuentre en huelga o en suspensión de labores.

En todo caso, se debe levantar un acta en la que se especifica lo retenido, continuándose el ejercicio de las facultades de fiscalización en las oficinas de la Administración Tributaria. Finalizada la fiscalización o vencido el plazo señalado en el encabezamiento de este Parágrafo, deberá

devolverse la documentación incautada, de la responsabilidad patrimonial por los daños y perjuicio que ocasione la demora en la devolución.

No obstante, dicho plazo podrá ser prorrogado por un período igual, mediante Resolución firmada por el superior jerárquico del funcionario fiscal actuante. En el caso que la documentación incautada sea imprescindible para el contribuyente o responsable, éste deberá solicitar su devolución a la Administración Tributaria, quien ordenará lo conducente previa certificación de la misma a expensas del contribuyente o responsable.

Las facultades de fiscalización podrán desarrollarse indistintamente, tal como establece el:

Artículo 129 del COT (2001):

- a) En las oficinas de la Administración Tributaria.
- b) En el lugar donde el contribuyente o responsable tenga su domicilio fiscal, o en el de su representante que al efecto hubiere designado.
- c) Donde se realicen total o parcialmente las actividades gravadas.
- d) Donde exista alguna prueba, al menos parcial, del hecho imponible.

Parágrafo Único:

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

Deberes Formales de los Contribuyentes, Responsables y Terceros

Según Vielma (2005:16) "...los deberes que tienen los contribuyentes de este régimen simplificado es el pago que debe ser ejecutado mensualmente en el plazo, forma y condición que establezca la administración tributaria (SENIAT)", quien podrá designar tal como lo señala el artículo 25 en adelante, del COT (2001) como responsables en calidad de

agentes de retención o percepción, a quienes por sus funciones publicas o por razones de sus actividades privadas, intervengan en operaciones realizadas con los contribuyentes inscritos en el régimen simplificado. El Ejecutivo Nacional, podrá establecer descuentos por los pagos anticipados.

Los Contribuyentes por otra parte, deben suministrar de forma eventual o periódicamente, la información que con carácter general le requiere el ente Administrativo Tributario. Dicha información será utilizada única y exclusivamente para fines tributarios, debiendo suministrarse en la forma, condiciones y oportunidad que determine la Administración Tributaria (SENIAT).

El régimen especial de control es aplicable respecto de los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación que se hubieren iniciado antes de la inscripción en el régimen simplificado. Este control no se aplicará al régimen simplificado cuando los contribuyentes hubieren presentado declaraciones de los impuestos sobre la renta, activos empresariales y al valor agregado y ejecutado la totalidad del pago o autoliquidación.

Según el artículo 145 del Código Orgánico Tributario (2001), los Contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

Cuadro 3. Cumplimiento de los Deberes Formales

Deberes Formales y su descripción	
1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos	Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente.
	Inscribirse en los registros pertinentes, aportando los datos necesarios y comunicando oportunamente sus modificaciones.
	Colocar el número de inscripción en los documentos, declaraciones y en las actuaciones ante la Administración Tributaria o en los demás casos en que se exija hacerlo.

	Solicitar a la autoridad que corresponda permisos previos o de habilitación de locales.
	Presentar, dentro del plazo fijado, las declaraciones que correspondan.
2. Emitir los documentos exigidos por las leyes tributarias especiales, cumpliendo con los requisitos y formalidades en ellas requeridos.	
3. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponible.	
4. Contribuir con los funcionarios autorizados en la realización de las inspecciones y fiscalizaciones, en cualquier lugar, establecimientos comerciales o industriales, oficinas, depósitos, buques, aeronaves y otros medios de transporte.	
5. Exhibir en las oficinas o ante los funcionarios autorizados, las declaraciones, informes, documentos, comprobantes de legítima procedencia de mercancías, relacionadas con hechos imponible, y realizar las aclaraciones que les fueren solicitadas.	
6. Comunicar cualquier cambio en la situación que pueda dar lugar a la alteración de su responsabilidad tributaria, especialmente cuando se trate del inicio o término de las actividades del contribuyente.	
7. Comparecer a las oficinas de la Administración Tributaria cuando su presencia sea requerida.	
8. Dar cumplimiento a las resoluciones, órdenes, providencias y demás decisiones dictadas por los órganos y autoridades tributarias, debidamente notificadas.	

Fuente: Artículo 145 Código Orgánico Tributario (COT., 2001). Adaptado por el autor de la investigación

Dicho Código, también establece en el artículo 146, que los Deberes Formales deben ser cumplidos:

1. En el caso de personas naturales, por sí mismas o por representantes legales o mandatarios.
2. En el caso de personas jurídicas, por sus representantes legales o convencionales.
3. En el caso de las entidades previstas en el numeral 3 del artículo 22 de este Código, por la persona que administre los bienes, y en su defecto por cualquiera de los integrantes de la entidad.
4. En el caso de sociedades conyugales, uniones estables de hecho entre un hombre y una mujer, sucesiones y fideicomisos, por sus representantes, administradores, albaceas, fiduciarios o

personas que designen los componentes del grupo y en su defecto por cualquiera de los interesados.

De igual forma, según el artículo 147 del COT (2001):

... las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriban, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencias serán sujetos a cualquier sanción establecida en el Código Orgánico Tributario.

Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitivas aun cuando podrán ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en el Código, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha sido hecha a raíz de denuncias u observación de la Administración. No obstante la presentación de dos (2) o más declaraciones sustitutivas o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará a la sanción prevista en el artículo 103...

Parágrafo Único:

La limitación establecida en este artículo no operará:

- a) Cuando en la nueva declaración se disminuyan sus costos, deducciones o pérdidas o reduzcan las cantidades acreditables.
- b) Cuando la presentación de la declaración que modifica la original se establezca como obligación por disposición expresa de la Ley.
- c) Cuando la sustitución de la declaración se realice en virtud de las observaciones efectuadas por la Administración Tributaria.

En relación a los objetivos que persigue alcanzar la Administración Tributaria a través del SENIAT se encuentran:

La Evasión Fiscal

De acuerdo con lo expuesto anteriormente con respeto a lo que es la

evasión fiscal y las características de la misma, se debe considerar que todas las infracciones tributarias a las que se refiere el Código Orgánico Tributario son tipo de evasión fiscal, dentro de los cuales se destacan los siguientes:

Cuadro 4. Tipos de Evasión Fiscal

Función	Descripción
Defraudación	Tipificada en el artículo 116 del Código que establece que “Incorre en defraudación tributaria el que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquier otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o para un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil unidades tributarias (2000 U.T) a expensas del derecho del sujeto activo a la percepción del tributo.
Disminución ilegítima de los ingresos tributarios	De acuerdo a lo establecido en el artículo 111 del Código Orgánico Tributario es “Quien mediante acción u omisión, y sin perjuicio de la sanción establecida en el artículo 116, cause una disminución ilegítima de los ingresos tributarios, inclusive mediante el disfrute indebido de exenciones, exoneraciones u otros beneficios fiscales, será sancionado con multa de un veinticinco por ciento (25%) hasta el doscientos por ciento (200%) del tributo omitido.
Incumplimiento de deberes relativos al pago de tributos	Referidos específicamente a la obligación de los agentes de retención y percepción, de retener y enterar los tributos correspondientes.
Incumplimiento de los deberes formales	Contemplado en el artículo 99 del Código Orgánico Tributario, como la acción u omisión por parte de los sujetos pasivos, que violen las disposiciones establecidas y las dispuestas en las leyes especiales y sus reglamentos. Se castiga por omisión o declaración extemporánea de alguna declaración, por no inscribirse en los registros que lleve la Administración, por omitir los libros y registros especiales exigidos por la ley o no llevarlos conforme a las disposiciones legales y por falta de emisión y entrega de facturas.

Fuente: Adaptado del Código Orgánico Tributario. (COT., 2001)

Ahora bien, para este estudio se considera que las formas de evadir al Fisco Nacional se detectan de tres formas:

1. **Defraudación:** cuando la evasión es consecuencia de la idea cierta de engañar al fisco, se esta en presencia de fraude fiscal (o defraudación), que es la ocultación, simulación o cualquier otra forma de engaño para obtener un beneficio a expensas del Fisco Nacional.

En tal sentido, Vielma (2005) señala que el Proyecto de Fortalecimiento de los Centros de Capacitación de las Administraciones Tributarias, aporta que; “El fraude, por ser engaño, es una conducta amoral; por causar perjuicio, es una conducta asocial; por vulnerar las normas legales, es un delito.

El delito de fraude está contemplado en todas las áreas del derecho; pueden incurrir en él tanto personas físicas como jurídicas, del mismo modo que la conducta delictiva perjudica tanto a personas físicas como jurídicas”.

La defraudación es una forma de evadir las responsabilidades tributarias, por lo tanto es un delito contra todos y cada uno de los ciudadanos, pues el perjuicio causado al Estado se concreta y personaliza en todos los ciudadanos incluido el infractor, es decir, los efectos del incumplimiento de las obligaciones tributarias, como medio para evadir, perjudican a todos los ciudadanos, pero en especial a los que asumen sus responsabilidades sociales y cumplen correctamente sus obligaciones tributarias.

Para la Administración Tributaria existe intención de defraudar al Fisco cuando se presentan algunas de las siguientes situaciones (Ver Cuadro 5):

Cuadro 5. Defraudación al Fisco

Situaciones	
	Llevar dos o más juegos de libros con asientos diferentes para la misma contabilidad.
	Destruir los libros y registros contables en perjuicio de la determinación tributaria.
	Falsificar o forjar facturas y otros documentos que sean pruebas de costos o deducciones.
	Falsificar declaraciones de Impuestos.
	Presentar diferencias entre libros, registros contables y las declaraciones de impuestos cuando afecten al fisco.
	Proporcionar información falsa sobre cualquier elemento constitutivo del hecho imponible.
	No emitir facturas de ventas y/o documentos equivalentes que demuestren sus ingresos.
	Producir, importar y expender clandestinamente alcohol y especies alcohólicas.

Fuente: Código Orgánico Tributario (COT., 2001). Adaptado por el autor de la investigación. (2011)

2. **Incumplimiento de deberes como agente de retención y/o percepción de tributos:** el cual se consagra en los artículos 112 al 118 del Código Orgánico Tributario del 2001. en estos se establecen las infracciones y sanciones por no enterar o por dejar de percibir los impuestos a que se está obligado como agente de retención y/o percepción, conforme a las disposiciones legales establecidas en esa materia.
3. **Incumplimiento de los deberes formales:** que contempla la omisión en la presentación de declaración de impuestos, presentación extemporánea de declaraciones y pago, ni inscribirse en los registros pertinentes o hacerlo con retraso, no llevar libros ni registros especiales o no hacerlo en forma en que lo disponen las leyes y reglamentos especiales en materia tributaria, no emitir facturas, no dar cumplimiento al acta fiscal, y otros deberes formales tipificados en la legislación tributaria Venezolana.

Fomento de la Conciencia Tributaria

Valero, (1999:2) señala que "...una condición para fortalecer, la conciencia tributaria es la confianza que un gobierno sea capaz de inspirar al grupo social que dirige, esto incidirá directamente en la formación y desarrollo de una cultura tributaria". Solo en el caso en que la actitud del gobierno, con respecto a sus políticas de inversión y gastos, será comprendida y aceptada por la colectividad y se considera podrá tener éxito en un esfuerzo de formación hacia este fin.

Otra condición, es una adecuada política de difusión que propenda a la formación o desarrollo de la cultura tributaria, se refiere a los medios utilizados por la administración tributaria para hacer del conocimiento de los contribuyentes como debe cumplir con sus obligaciones fiscales.

No puede esperarse un cumplimiento tributario voluntario y la reducción

de la evasión de los tributos sino existe una corriente de comunicación entre el gobierno y los ciudadanos de un país, de forma tal que estos tengan siempre su obligación frente al Estado.

Esto sería lo que constituye un sistema de difusión, el cual deberá realizarse por todos los medios que la tecnología moderna ha creado al servicio de la comunicación entre los individuos, ya se trate de prensa, televisión, radio, Internet, impresos, o cualquier otro medio adecuado al objetivo que se persiga, a través del se pueda dar información al contribuyente sobre los tipos de tributos, los deberes formales, el destino de los impuestos y la necesidad de su aporte.

Finalmente se quiere hacer referencia al uso de lemas, tan usado en muchas administraciones tributarias, para concluir según Valero (1999:3) ...que la formación y desarrollo de una cultura tributaria no puede ser el producto de frases hechas, sino que responde a una realidad relacionada con el aprendizaje recibido en el sistema educativo venezolano, a una lealtad del gobierno para gastar los tributos aportados por los contribuyentes, así, como por las orientaciones permanentes que se le deben suministrar en materia tributaria.

Metas de Recaudación

Un aspecto importante a desarrollar en esta investigación lo constituyen los indicadores de gestión, ya que lo que se pretende examinar los efectos de la gestión tributaria, en lo que respecta a las metas de recaudación fiscal. Al respecto, Stoner y Otros (1996:118) señalan que:

... el éxito que puede tener la organización al alcanzar sus objetivos y también al satisfacer sus obligaciones sociales depende, en gran medida de el grado en que determina o alcanza los objetivos y en la misma medida ocurre con el desempeño organizacional: Medida de la eficiencia y eficacia de una organización; grado en que alcanza los objetivos acertados, es decir, el grado en que las organizaciones cumplen con su trabajo.

Según esta definición, los indicadores de gestión son claves para la conducción de procesos relacionados, de hecho según lo plantea Stoner y Otros. (1996:120) "...es muy frecuente en las organizaciones establecer indicadores de eficacia y de eficiencia y esperar al resultados de los mismos para tomar acciones". Esto se justifica, porque según se logra entender los indicadores de gestión son útiles para comprobar entre otros aspectos, la interpretación de lo que esta ocurriendo, tomar medidas preventivas y definir la necesidad de introducir cambios y mejoras y así evaluar las posibles consecuencias en el menor tiempo posible.

Ahora bien, dentro de los indicadores de gestión mayormente utilizados se encuentra la eficiencia y eficacia en el cumplimiento o alcance de las metas. Estos conceptos son descritos por Drucker, (citado por Stoner y Otros.), de la siguiente forma: eficiencia: significa capacidad de reducir al mínimo los recursos usados para alcanzar los objetivos de la organización, es decir hacer las cosas bien en el menor tiempo y costo posible, y eficacia significa capacidad para determinar los objetivos apropiados, es decir hacer lo que se debe hacer, independientemente del tiempo y los recursos.

En palabras de Stoner y Otros (1996:121) "... la eficiencia es un concepto que se refiere a insumos-productos y la eficacia implica elegir las metas acertadas" y explica que ningún grado de eficiencia puede compensar la falta de eficacia. De hecho, este autor afirma que la eficacia es la clave del éxito de una organización.

Por su parte, la efectividad ha sido definida por algunos autores, entre los cuales se encuentra Stoner, J. y Otros. (*ibidem*) como el grado en que se logran los objetivos. Este autor considera que la efectividad se da cuando los objetivos están en armonía con las intenciones que los planificadores tenían en mente.

También, explica que no puede medirse la efectividad si antes no se han expresado de manera explícita los criterios de actuación; es por ello, que

hace mención al grado de cumplimiento de los niveles de referencia o metas de la organización, en relación al grado en que se satisface las necesidades de los clientes.

Bajo el criterio de Stoner y Otros (1996:121) "... los indicadores de efectividad pueden ser denominados medidas de correspondencia porque miden la concordancia entre los criterios y la ejecución (lo que se piensa y lo que se hace)". En tal sentido, la efectividad verifica el grado de cumplimiento de las normas en el proceso, teniendo así la capacidad de lograr el efecto que se desea o se espera; ésta tiene un enfoque exterior, por tanto puede decirse que se enfoca en lograr aquellos resultados que se esperan de la empresa, que fueron definidos como el punto o puntos de llegada de un período y hacia los cuales se comprometieron los recursos de la organización.

Al llevar estos conceptos a la realidad, es propicio traer a colación que en el caso del SENIAT, las estrategias están dirigidas a cumplir con las metas de recaudación establecidas en bolívares, también minimizar el nivel de evasión fiscal y por último crear cultura tributaria en los contribuyentes. En tal sentido, la eficiencia y eficacia de su gestión, debería responder a las metas señaladas anteriormente, lo que tiene concordancia con lo explicado por Stoner, J. y otros, cuando se refiere al concepto de efectividad según el enfoque de los logros.

En líneas generales, puede decirse que para desarrollar indicadores se deben identificar necesidades propias del área involucrada, clasificando según la naturaleza de los datos y la necesidad del indicador. Esto es fundamental para el mejoramiento de la calidad, debido a que son medios considerados por Ivancevich y otros (1997:259) "... económicos y rápidos de identificación de problemas".

Ahora bien, existen algunos criterios que se deben tener en consideración al momento de seleccionar los indicadores de gestión; según

lo señala Ivancevich y otros (*ibidem*) cada medidor o indicador debe satisfacer los siguientes criterios:

- Medible: El medidor o indicador debe ser medible. Esto significa que la característica descrita debe ser cuantificable en términos ya sea del grado o frecuencia de la cantidad.
- Entendible: El medidor o indicador debe ser reconocido fácilmente por todos aquellos que lo usan.
- Controlable: El indicador debe ser controlable dentro de la estructura de la organización.

Bases Legales

Las bases legales de esta investigación, se encuentran conformadas por los instrumentos jurídicos relacionados con el tema propuesto en la investigación, entre ellas, las siguientes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

El artículo 133, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), exhorta a que "... toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasa y contribuciones que establezca la ley". El gobierno tiene derecho a recibir compensación por los servicios vitales que suministra a la ciudadanía para protección, seguridad y bienestar, a saber, la conservación de las vías públicas, la provisión de agencias para hacer cumplir las leyes, tribunales, escuelas, servicios de salud, sistemas postales entre otros. Por este motivo, los ciudadanos y ciudadanas de la república, deben ver correctamente el pago de sus tributos, considerándolo como el pago de una deuda a las autoridades gubernamentales.

En el artículo 316, en sección segunda capítulo II, de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), se señala que:

... 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; para ello se sustentará en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos”

El Gobierno Nacional a través de este artículo le brindará a los contribuyentes una justa carga impositiva, para ello el sistema tributario ha implementado o establecido un sistema de recaudación eficiente para lo cual goza de autonomía técnica, funcional y financiera que le permita cumplir con una labor que proteja la economía nacional y permita mejorar la calidad y nivel de vida de la población Venezolana.

Código Orgánico Tributario (C.O.T.)

En Venezuela el vigente Código Orgánico tributario fue promulgado el 17 de Octubre del 2001 según Gaceta Oficial 37.305, este Código representa el pilar fundamental dentro del sistema tributario, en el se describen los principios tributarios que deben ser aplicados en todo el territorio venezolano acordes a los preceptos establecidos en la Constitución de la República, con el que se deroga el texto original de 1982, no obstante mantiene algunos los principios desarrollados por este, y hace énfasis a las facultades del fisco para averiguar, fiscalizar, castigar y percibir impuestos.

Este instrumento jurídico se promulga con el objetivo de fundamentar de manera clara y concisa las normas que permitan la determinación de los tributos, cubriendo así el vacío legal o la diversidad anárquica que podría producirse en el caso de que cada organismo publico organizara sus propias leyes tributaria en detrimento de la segurita nacional.

El artículo 1 de este Código Orgánico Tributario (2001), establece su ámbito de aplicación, y expresa: “las disposiciones de este código orgánico son aplicables a los tributos nacionales y a la relaciones jurídicas derivadas de esos tributos...y la aplicación supletoria a los tributos de los estados,

municipios y a los demás entes de la división político territorial...”, dentro de este mismo instrumento jurídico se implantan las correspondientes sanciones a las violaciones de las normas tributarias especificando y clasificando los ilícitos tributarios como lo indica el Código Orgánico Tributario (2001); en el artículo 99: Constituyen ilícitos formales por el incumplimiento de los deberes siguientes:

1. Inscribirse en los registros exigidos por las normas tributarias respectivas.
2. Emitir o exigir comprobantes.
3. Llevar libros o registros contables o especiales.
4. Presentar declaraciones y comunicaciones.
5. Permitir el control de la Administración Tributaria.
6. Informar y comparecer ante la administración tributaria.
7. Acatar las órdenes de la Administración Tributaria, dictadas en uso de sus facultades legales, y
8. Cualquier otro deber contenido en este Código, en las leyes especiales, sus reglamentos o disposiciones generales de organismos competentes.

Código de Comercio

En el Código de Comercio, (G.O. 475 extraordinaria del 21 de Dic-1955), rige las obligaciones en sus operaciones mercantiles y los actos de comercio, aunque sean ejecutados por no comerciantes; en el libro primero del comercio en general en su título I de los comerciantes, sección II de las obligaciones de los comerciantes, en su artículo 18; define que el registro se hará en un libro de papel de hilo, empastado y foliado, que no podrá ponerse en uso sin la una nota fechada y firmada en el primer folio, suscrita por el Juez y su Secretario o por el Registrador mercantil, en los lugares donde lo haya, en la que conste el numero de folios que tiene el libro. Los asientos se harán numerados, según la fecha en que ocurran y serán suscritos por el Secretario del Tribunal o Jefe de la oficina y por el interesado a cuya solicitud se haga el registro.

Se llevara en otro libro empastado un índice alfabético de los documentos contenidos en el registro, a medida que se fueren registrando, con anotación del número que le corresponda y del folio en que se hallan.

Todos los nombres de los interesados que se expresen en el documento que se registrare, se anotará en el índice en la letra correspondiente al apellido.

De la contabilidad mercantil, en su artículo 32; establece que todo comerciante debe llevar en idioma castellano su contabilidad, la cual comprenderá, obligatoriamente, el libro Diario, Mayor y el de Inventario. Podrá llevar además, todos los libros auxiliares que estimare conveniente para el mayor orden y claridad de sus operaciones.

Estos artículos indican que toda empresa esta obligada a llevar un Libro Diario, Mayor e Inventario para registrar todas las operaciones de la empresa los mismos deben ser empastados y foliados, para hacer uso de cada uno de ellos se deben presentar por ante el Registrador Mercantil donde firmará en la primera hoja y constará del numero de folios que tienen. Estos registros deben realizarse día por día o resúmenes mensuales.

Ley de Impuesto Sobre La Renta (ISLR).

El sistema que se implementó en su origen fue Sistema Cédular Mixto, conformado primero por impuestos cédulares básicos, de tarifas proporcionales diferentes según el máximo o mínimo esfuerzo relacionado para obtener la renta y segundo un pago complementario calculado con una tarifa progresiva sobre la renta global, formada por la suma de las rentas cédulares.

La Ley del ISLR, surgió como un mecanismo que se estableció para que el Estado Venezolano obtuviese una mejor participación de la explotación petrolera mediante las concesiones y regalías, entra en vigencia el 1º de enero de 1943, posteriormente esta Ley fue modificada en el año 2001, de acuerdo a la Gaceta Oficial N° 37.305 permitiendo sistematizar

todas las normas generales relativas a la tributación nacional, así como también en los aspectos administrativos penal y procesal, con prescindencia de los distintos tributos en particular por lo que se entiende acoplada a lo regulado en el artículo 202 de la constitución vigente y de allí su denominación de Código.

De acuerdo a la nueva Ley que regula el ISLR (2001) en su artículo 7, los contribuyentes que están sujetos al régimen impositivo son los siguientes:

- a. Personas Naturales.
- b. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.
- c. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregularidades o de hecho.
- d. Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalías y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados.
- e. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores.
- f. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.

Ley del Impuesto al Valor Agregado.

Venezuela comienza a vivir un proceso de reforma tributaria a partir de 1989, en 1992 se adquieren compromisos con el Banco Mundial y el Banco Interamericano de Desarrollo, donde surgen los proyectos de mejoramiento en materia de recaudación, modernización y fortalecimiento de las aduanas, sustentado en un nuevo diseño tributario que intentó transformar la tributación con la propuesta de cuatro ejes transversales: Impuesto Sobre La Renta (ISLR), el Impuesto a los Activos Empresariales (IAE) (derogado en 2004), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el régimen simplificado de

tributación para pequeños contribuyentes, de estos 4 ejes hoy siguen en vigencia solo tres de ellos.

Los principios que lo rigen son el mejoramiento y dominio de la recaudación, la función socioeconómica de los impuestos, los proyectos de Remisión Tributaria y el COT (2001). El estado Venezolano para el año 2000 obtuvo un ingreso fiscal no petrolero menos al 9% del Producto Interno Bruto (PIB), tal cifra lo ubica entre los países con niveles de ingresos tributarios internos más bajos del mundo. De hecho, según la organización de Estados Americanos OEA (2002), los países de América Latina poseen un nivel que oscilan entre el 13% y 20% del PIB y los países del mundo desarrollado entre el 33% y el 50%. En el caso Venezolano, este bajo porcentaje de recaudación interna, ha llevado al estado venezolano obligado a los diferentes gobiernos a incurrir en altos niveles de déficit fiscal, así mismo la aplicación de ciertos mecanismos de financiamiento, han traído como consecuencia la devaluación de la moneda, el aumento de la deuda pública y la disminución del gasto social e inversión del sector público.

Así mismo el Decreto con rango, valor y fuerza de reforma parcial de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26 de Febrero de 2007, vigente desde el 01 de marzo de 2007).

En el caso del IVA en su artículo 3 establece, lo que constituyen los hechos imponible, los mismos se mencionan a continuación:

1. La Venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos, así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizado por los contribuyentes de este impuesto,
2. La importación definitiva de bienes inmuebles,
3. La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellas que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituyen hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.
4. La venta de exportación de bienes muebles corporales,
5. La exportación de servicios.

Definición de Términos Básicos

Contribuyentes: Son los sujetos pasivos sobre quienes recae la obligación de abonar un impuesto conforme a la ley que lo regula. (COT;2001)

Deberes formales: Nacen de la obligación a la prestación del cumplimiento de las obligaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Evasión: La acción u omisión violatoria de las normas tributarias. (COT;2001)

Fiscalización: Facultad que se otorga la ley para examinar, comprobar, ver, constatar, revisar libros, registros y otros. Es el mecanismo que crea la ley para hacer efectiva la recaudación del tributo. Por medio de este sistema se tiene un control y supervisión con carácter de autoridad. (COT;2001)

Impuesto: Es un gravamen, cargo o tributo que las personas deben pagar al estado. Tiene carácter obligatorio (coactivo) y no tiene contraprestación inmediata. Se sustenta en leyes y decretos. (COT;2001)

Recaudación: Es la cobranza de rentas publicas mediante la percepción de pagos por parte de los contribuyentes con el fin de obtener ingresos. (COT;2001)

Tributo: Son las prestaciones comúnmente en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio sobre la base de la capacidad contributiva en virtud de una Ley para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines. (COT;2001)