

**REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**

**DIAGNÓSTICO DEL CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN 32
CASO: SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS MÉRIDA**

**Tesis presentada como requisito parcial para optar
al Grado de Especialista en Tributos Mención Rentas Internas**

**Autor: Adriana Giraldo Montealegre
Tutor Académico: Fabio Maldonado Veloza**

Mérida, 13 de Junio de 2009



Tabla de contenido

RESUMEN	V
CAPÍTULO I: PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA.....	6
OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	14
<i>Objetivo general.....</i>	<i>14</i>
<i>Objetivos específicos.....</i>	<i>14</i>
JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN	15
CAPÍTULO II: MARCO TEÓRICO	19
ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN	19
BASES LEGALES.....	22
CAPÍTULO III: MARCO METODOLÓGICO	33
INDICADORES CUANTITATIVOS	35
INDICADORES CUALITATIVOS	36
TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS.....	36
TÉCNICAS DE ANÁLISIS DE DATOS	37
CAPÍTULO IV: RESULTADOS DE LA INVESTIGACIÓN.....	39
BASES LEGALES QUE REGULAN EL SERVICIO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT).....	39
ESTRUCTURA ORGANIZATIVA DEL SENIAT Y DEL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA	41
SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA.....	45
INFLUENCIA DE LA RESOLUCIÓN 32 EN EL DESARROLLO DE LAS ACTIVIDADES DENTRO DEL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA	46
FUNCIONES Y ASPECTOS APLICABLES AL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA SEGÚN LA RESOLUCIÓN 32	48
FORTALEZAS Y DEBILIDADES DEL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA EN RELACIÓN CON LA APLICACIÓN DE LA RESOLUCIÓN 32	53
EVALUACIÓN DE LAS FUNCIONES DE LA RESOLUCIÓN 32 EN RELACIÓN CON LAS ACTIVIDADES QUE SE LLEVAN A CABO EN EL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS DE MÉRIDA.....	57
VALORACIÓN DEL NIVEL DE CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCIÓN 32 EN EL SECTOR DE TRIBUTOS INTERNO DE MÉRIDA	60
CAPÍTULO V: RECOMENDACIONES	62
CONCLUSIONES	65
REFERENCIAS	68
ANEXOS	69

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Especialización en Tributos Mención Rentas Internas

DIAGNOSTICO DEL CUMPLIMIENTO DE LA RESOLUCION 32
CASO: SECTOR DE TRIBUTOS INTERNOS MERIDA

Autor: Adriana Giraldo M
Tutor Académico: Prof. Fabio Maldonado
Tutor Institucional: Economista Jose E. Coello

RESUMEN

El sistema tributario de un país está constituido por el conjunto de contribuciones obligatorias a las cuales están sujetos los individuos de conformidad con los preceptos constitucionales, con la finalidad de que el Estado pueda dar cumplimiento a los fines sociales y económicos que permitan elevar el nivel de vida de la población. En Venezuela el organismo encargado de la administración del sistema tributario por disposición del Ejecutivo Nacional es el SENIAT, servicio autónomo designado expresamente para la recaudación y control de los tributos nacionales. El SENIAT se encuentra regulado por un conjunto de normas que establecen sus funciones y su organización para que actúe de manera eficiente en el cumplimiento de sus deberes, una de estas normas es la Resolución 32 que regula la estructura organizativa y las funciones que debe cumplir este organismo, la cual será estudiada para evaluar su nivel de cumplimiento en el sector de tributos internos Mérida. Para llevar a cabo este objetivo será necesario describir las bases legales que regulan el servicio así como reconocer las funciones que lleva a cabo el sector, asimismo será necesario determinar los aspectos aplicables de la Resolución 32 y comparar las funciones establecidas con los procedimientos que se llevan a cabo en el estado Mérida para valorar el nivel de cumplimiento de esta y establecer las conclusiones respectivas. Para lograrlo se procederá a la elaboración de entrevistas dirigidas a los funcionarios del sector y se empleará la investigación documental, mediante las cuales se presentarán un conjunto de resultados proporcionados por la recolección de datos e información, con ello se procederá a explicar la situación encontrada con la finalidad de establecer propuestas y soluciones que permitan mejorar el funcionamiento del SENIAT en el estado Mérida que sirvan de base para futuras investigaciones en otros sectores dentro del SENIAT.

Capítulo I: Planteamiento del problema

El Estado, en virtud de su poder de imperio, y de acuerdo a lo establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 156, está facultado para crear, organizar, recaudar, administrar y controlar los impuestos, tasas y contribuciones que sean de su competencia. El propósito fundamental es el de estructurar el sistema tributario que considere más conveniente para mantener una estructura económica eficiente que, a su vez, permita el desarrollo sostenido de la sociedad. El sistema tributario de un país está representado por el conjunto de contribuciones obligatorias impuestas por el Estado sobre las personas, empresas y propiedades, como fuente de ingresos para atender los gastos gubernamentales y hacer frente a las necesidades públicas y sociales. Al respecto cabe destacar que la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela en su artículo 316 define el propósito que persigue el sistema tributario, el cual reza:

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.

Del citado artículo se desprende que “la capacidad contributiva es una apreciación de la riqueza de los contribuyentes y de su aptitud para contribuir con los gastos del estado” ya que como lo establece el artículo 133 de la Constitución Nacional, todos los ciudadanos están obligados a coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que se encuentren establecidos en la ley. Igualmente señala el artículo 316 que la distribución de las cargas públicas debe atender al principio de progresividad el cual está

relacionado con la capacidad contributiva de los individuos ya que a mayor capacidad económica es posible soportar una carga tributaria mayor en relación con las que proporcionalmente puedan soportar aquellos contribuyentes que posean una menor capacidad económica según lo señalado por la Defensoría del Contribuyente en su aporte los *derechos y garantías que protegen al contribuyente frente al ejercicio del poder tributario*. Por otra parte es necesario destacar que el sistema tributario deberá garantizar el crecimiento sostenido del nivel de vida de la población a través de la aplicación de un sistema eficiente para lograrlo. Por tanto, es importante señalar que en Venezuela el organismo encargado de la administración del sistema tributario así como del control y la recaudación de los tributos nacionales es el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). El SENIAT tal como se conoce actualmente ha sido objeto de importantes cambios y ha sufrido grandes transformaciones que lo han llevado a ser un servicio en proceso de modernización para maximizar el funcionamiento del sistema tributario.

El SENIAT se encuentra regulado por un conjunto de normas que reglamentan su organización así como por los deberes de los funcionarios que llevan a cabo la labor de administrar los tributos. Dentro de la normativa que regula esta institución encontramos la Resolución 32 de fecha 24 de marzo de 1995.

La Resolución 32 establece que el SENIAT desarrolla sus funciones en un nivel central o normativo el cual está conformado por la Superintendencia Nacional Tributaria, la Gerencia General de Desarrollo Tributario, la Gerencia General de Informática, la Gerencia General de Administración, el Comité Asesor de Dirección y Planificación y el Comité Asesor de

Contratación, Presupuesto y Fondo de Gestión y por otro lado se encuentra el nivel operativo conformado por las oficinas de coordinación zonal, las gerencias regionales de tributos internos, las gerencias de aduanas principales, los sectores de tributos internos, las unidades de tributos internos y las aduanas subalternas. A nivel central se encuentra la Superintendencia Nacional Tributaria a quien corresponde la administración de los tributos internos de acuerdo con el ordenamiento jurídico así como también la administración de las actividades y procedimientos de recaudación, fiscalización y determinación de las obligaciones tributarias y, en general, le corresponde velar por el correcto funcionamiento del servicio y la oportuna aplicación de las normas tributarias. La Superintendencia Nacional Tributaria está apoyada por las oficinas de seguridad, protección y custodia, planificación, auditoría interna, centro de estudios fiscales, divulgación tributaria y aduanera, relaciones institucionales y cuerpo de investigaciones aduaneras y tributarias. Asimismo la superintendencia cuenta con comités de asesoría de dirección y planificación y de contratación, presupuesto y fondo de gestión. A través de estas oficinas se definen los planes estratégicos y las políticas generales y financieras que permiten al Superintendente Nacional Tributario la toma efectiva de decisiones para garantizar un sistema tributario eficiente encuadrado en las disposiciones y principios constitucionales.

Por otra parte la resolución 32, que regula la organización, atribuciones y funciones del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, describe dentro de la organización del SENIAT la Gerencia General de Desarrollo Tributario que tiene a su cargo un conjunto de funciones que complementan de manera importante las actividades de administración que ejecuta la Superintendencia Nacional Tributaria, y primordialmente se encarga de llevar a cabo las instrucciones para el desarrollo de las funciones y administración de la gestión técnica de

las gerencias de recaudación, división de registro y cuentas corrientes, división de control bancario, división de cobranzas y devoluciones, división de control de operaciones, gerencia de aduanas, división de arancel, división del valor, división de operaciones aduaneras, división de supervisión y control, gerencia de fiscalización, división de programación, división de asistencia técnica, división de control tributario y la Gerencia Jurídico Tributaria. Por otro lado, es de la competencia de la Gerencia General de Desarrollo Tributaria la determinación de las obligaciones tributarias y de sus accesorios y la gestión de cobro de las mismas, así como también la divulgación de la información sobre legislación, jurisprudencia y doctrina relacionada con los tributos de su competencia y las demás que le sean designadas de acuerdo con la ley, en concordancia con lo establecido en el artículo 24 de la resolución 32 y subsiguientes que regulan cada una de las funciones y actividades de las divisiones y gerencias que conforman la Gerencia General de Desarrollo Tributario. Igualmente, forma parte de la Gerencia General de Desarrollo Tributario, la División de Doctrina Tributaria, la División de Recursos Administrativos y Judiciales, la División de Supervisión de Aplicación Normativa y Doctrina, la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios, la División de Estadísticas Tributarias, la División de Investigación y Estudios Económicos Tributarios y la División de Asuntos Internacionales, las cuales se encuentran reguladas igualmente en la resolución 32 en los artículos 40 al 46. Sus principales funciones son la divulgación de la información tributaria y el estudio de la doctrina y la jurisprudencia que posteriormente servirán de base para la aplicación de las leyes y normas respectivas. La Gerencia General de Desarrollo Tributario cuenta además con la Gerencia General de Administración, compuesta por la Gerencia de Almacenamiento y Disposición de Bienes Adjudicados, la División de Disposición de Bienes, la Gerencia de Organización, la División de Análisis y Comportamiento Organizacional, la División de Organización y

Procedimientos, la Gerencia Financiera Administrativa, la División de Presupuesto, la División de Carrera Tributaria, la División de Remuneraciones y Beneficios Socioeconómicos, la División de Registro y Normativa Legal, cuyas funciones se encuentran establecidas en el capítulo VI de la resolución 32.

En el nivel operativo, la estructura del SENIAT se encuentra conformada por las oficinas de coordinación zonal, las gerencias de tributos internos repartidas en nueve regiones, a saber: capital, central, los llanos, centro occidental, zuliana, los andes, nororiental, insular y Guayana, y las gerencias de aduanas principales y subalternas. Continuando con el esquema de estructuración de las oficinas de coordinación zonal y de acuerdo a lo señalado por Hernández (2003) en su aporte *El SENIAT y la Determinación Tributaria*, en el nivel operativo conviene destacar la estructura de las gerencias regionales de tributos internos, entre cuyas atribuciones se encuentran determinar los tributos internos y sus accesorios y autorizar la emisión y anulación de planillas de liquidación derivadas de ajustes en las declaraciones presentadas por los contribuyentes. Igualmente esta Gerencia se subdivide en la División de Asistencia al Contribuyente, la División de Administración, la División de Recaudación, la División de Fiscalización, la División de Tramitaciones y la División de Contribuyentes Especiales.

Ahora bien, es preciso hacer especial énfasis en la estructura del sector de tributos internos Mérida ya que este sector forma parte de la Gerencia Regional de Tributos Internos Región los Andes y es en aquí donde se pretende abordar el proceso de investigación para la elaboración del diagnóstico sobre el nivel de cumplimiento de las funciones y atribuciones contenidas en la resolución 32. El sector de tributos internos Mérida según lo señalado en el

artículo 77 de la resolución 32 está conformado por el despacho del jefe de sector o unidad, el área de asistencia al contribuyente, el área de administración, recaudación, fiscalización, sumario administrativo y el área de tramitaciones. Es importante, en primer lugar, conocer las funciones que debe cumplir el sector de tributos internos Mérida según lo que se encuentra establecido en la resolución 32. Estas funciones en esencia son iguales para todos los sectores. Sin embargo, cabe destacar que la resolución 32 fue decretada en el año 1995 y por tal razón es imprescindible evaluar si las funciones que están establecidas en la misma se encuentran en vigencia actualmente para determinar el nivel de cumplimiento de cada una de ellas y verificar la pertinencia de su aplicación en los procedimientos llevados a cabo dentro del sector de acuerdo a las actividades que en este momento realiza.

El propósito fundamental del sector de tributos internos Mérida es velar por el cumplimiento de las obligaciones tributarias así como de la normativa aplicable en materia tributaria en la jurisdicción que corresponda en este caso el Estado Mérida. Igualmente, le corresponde la administración, determinación, recaudación, fiscalización, control e inspección de los tributos internos, al igual que la dirección de los sistemas de administración y recursos humanos que conforman el sector, en concordancia con las normas y procedimientos establecidos por el nivel central o normativo y las demás que disponga la ley, y con lo dispuesto en el artículo 105 de la resolución 32. Como se puede apreciar, el sector de tributos internos de Mérida cuenta con un conjunto de funciones que deben ser cumplidas para que el SENIAT, a través de la administración del sistema tributario en este estado, logre las metas establecidas por el nivel central o normativo tanto en el cumplimiento de deberes formales de los contribuyentes como en el cumplimiento de las metas de recaudación establecidas, con la finalidad de que se logre el

precepto constitucional de elevar el nivel de vida de la población a través de un sistema tributario eficiente.

Es necesario, por tanto, conocer el nivel de desempeño de las funciones que se encuentran asignadas al sector con el propósito de comprender su situación actual en relación con la aplicación y cumplimiento de la resolución 32. Así se podrá determinar si existen debilidades derivadas del incumplimiento de la norma o de su desactualización tanto a nivel organizacional como a nivel administrativo y operativo o, por el contrario, si le permitirá al investigador detectar las fortalezas existentes en caso de verificar un nivel de cumplimiento óptimo de la norma lo que conducirá a establecer los efectos positivos o negativos así como las consecuencias que tiene este nivel de cumplimiento sobre las actividades que se llevan a cabo en el sector y en el funcionamiento de la organización así como las consecuencias o efectos sobre los contribuyentes del estado Mérida. Esta investigación podrá ser tomada como referencia por las regiones de tributos internos de otros estados, ya que de la eficiencia en la ejecución de las actividades propias que le asigne la resolución 32 al sector dependerá el éxito que pueda lograr el SENIAT en el desarrollo constante y sostenido de su misión, la cual reza de la siguiente manera:

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.

Para lograr el cumplimiento de la misión del SENIAT, el servicio deberá acatar los preceptos constitucionales así como la normativa establecida por el Ejecutivo Nacional. Por tanto, debe existir una armonización entre las estrategias y procedimientos desarrollados a nivel central o normativo así como a nivel operativo. Por otra parte, consideramos imprescindible

comparar la normativa que regula el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria con los procedimientos que se llevan a cabo, ya que esto constituye un punto primordial tanto para el cumplimiento de los objetivos de la organización como de la misión organizacional para lograr determinar a través de esta comparación la concurrencia o concordancia entre lo establecido en la resolución 32 y la resolución 682 que regulan el funcionamiento y la organización del SENIAT con las funciones que efectivamente se ejecutan en el sector.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Evaluar el desempeño y funcionamiento del sector de tributos internos de Mérida en relación con el nivel de cumplimiento de la Resolución 32.

Objetivos específicos

- a. Describir las bases legales que regulan el Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria
- b. Describir la estructura organizativa y las funciones del Sector de Tributos Internos Mérida reguladas por la resolución 32
- c. Explicar la influencia de la resolución 32 en el desarrollo de las actividades llevadas a cabo en el Sector de Tributos Internos Mérida
- d. Examinar las funciones y los aspectos aplicables al Sector de Tributos Internos Mérida establecidos por la resolución 32
- e. Detectar las fortalezas y debilidades del Sector de Tributos Internos de Mérida en relación con el nivel de cumplimiento de las funciones reguladas por la resolución 32
- f. Evaluar las funciones establecidas en la resolución 32 en relación con las actividades que se llevan a cabo en el Sector de Tributos Internos Mérida
- g. Valorar el nivel de cumplimiento de la resolución 32 en el sector de tributos internos de Mérida.

Justificación de la investigación

El tema de la tributación es de gran importancia actualmente para Venezuela ya que desde el año 1993 se han venido realizando cambios en el sistema tributario para maximizar la función del Estado en la distribución del ingreso público. Dependiendo de la renta petrolera se hizo insuficiente para sufragar los gastos y mantener una economía estable. Es así como desde el 27 de mayo de 1994, según Gaceta Oficial, se le otorga al Ejecutivo Nacional, mediante la reforma parcial del Código Orgánico Tributario, la facultad para legislar en materia económica y financiera y otorgar a la Administración Tributaria autonomía funcional y financiera en la administración de los ingresos derivados de los impuestos nacionales según lo establece el artículo 225 del decreto contenido de dicha reforma en relación a lo señalado por Hernández (2003) en su aporte *El SENIAT y la Determinación Tributaria*. En este sentido, y con la creación por parte del Ejecutivo Nacional del SENIAT, servicio autónomo y sin personalidad jurídica en el cual se apoya el Estado para dar cumplimiento a sus fines económicos, se lleva a cabo un conjunto de estrategias apoyadas por la normativa legal vigente en materia tributaria mediante las cuales el SENIAT tiene la potestad para administrar, controlar y recaudar los tributos nacionales de manera eficiente y a través de la modernización permanente del sistema tributario.

En virtud de la importancia que reviste actualmente para el Estado el SENIAT en la administración de los tributos nacionales, y tomando en consideración el caso específico del estado Mérida, es imprescindible conocer las bases legales que regulan el funcionamiento del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria y el nivel de cumplimiento de sus normas en el estado, de manera que se logre conocer el propósito que persigue y los

procedimientos que aplica para llevar a cabo la ejecución de sus actividades. A través del conocimiento de la base legal, el investigador podrá conocer la estructura organizativa del SENIAT y del sector de tributos internos de Mérida con la finalidad de reconocer las funciones que se llevan a cabo en el mismo, funciones éstas que se encuentran reguladas por la resolución 32 en concordancia con lo establecido en el la constitución nacional, el código orgánico tributario, la ley del SENIAT y su reglamento y la resolución 682. Una vez reconocidas las funciones que se llevan a cabo en el sector, el investigador podrá determinar a través del estudio los aspectos aplicables de la resolución 32 en las actividades que ejecuta el sector y la influencia de la aplicación de ésta en el desarrollo de los procedimientos de recaudación, fiscalización, control y administración de los tributos internos sometidos a la jurisdicción del estado Mérida de manera tal que se puedan establecer recomendaciones para el mejoramiento en la ejecución de los procedimientos en caso de que se requiera. Igualmente el análisis de estas funciones le permitirá al investigador determinar las fortalezas o debilidades a nivel organizacional en relación con las funciones que establece la resolución 32 en cuanto a las actividades administrativas de dirección y control de los recursos humanos y financieros de los cuales dispone el sector para el buen desempeño de sus operaciones.

Es necesario, además, conocer las posibles debilidades o fortalezas que afectan al sector de tributos internos de Mérida las cuales se podrán determinar a través de la comparación de la norma establecida en la resolución 32 que regula las actuaciones del SENIAT con la evaluación de las actividades que efectivamente se llevan a cabo en el mismo. Esto permitirá formular recomendaciones que puedan ser consideradas por el sector de tributos internos Mérida para el fortalecimiento y mejoramiento en el desarrollo de sus actividades y además podrá ser el punto de

partida para investigaciones o estudios en los demás sectores de tributos internos que conduzcan a mejorar la administración de los sectores de tributos de los demás estados y del servicio en general así como el sistema tributario en Venezuela a través de la modernización y actualización de las normas que regulan el funcionamiento de las instituciones al servicio de la Nación.

Siguiendo con el mismo esquema, consideramos necesario, por otra parte, realizar una comparación entre la normativa establecida en el código orgánico tributario relativa a las atribuciones y funciones del SENIAT en relación con las normas que al respecto establecen tanto la resolución 32 como la resolución 682 que regulan las funciones y actuaciones del SENIAT. El propósito de esta comparación es con la finalidad de demostrar la concurrencia en la norma, o las diferencias en caso de existir, que puedan crear confusiones en un momento determinado en las actuaciones de los funcionarios adscritos al servicio lo cual generaría desorganización y posiblemente incumplimiento por parte de los mismos.

La desorganización o confusión puede conducir al caos administrativo y estos dos elementos perniciosos para cualquier organización pueden derivarse de vacíos en la información presentada o desactualización en la norma que regula su funcionamiento. Finalmente, es importante resaltar que este análisis tiene como fundamento determinar o detectar problemas de la realidad en el nivel operativo del sector de tributos internos Mérida, derivados por el posible incumplimiento de las normas establecidas por la resolución 32, por desconocimiento, contradicción entre la normativa y su interpretación, entre otros. Una vez detectados los problemas existentes se pretende comprender e interpretar su naturaleza con el propósito de descubrir y explicar las causas que los generan y los efectos que pueden tener éstos sobre las

actividades de administración tanto de los tributos internos como de su recurso humano, las actividades de fiscalización, recaudación y control que lleva a cabo el SENIAT en el estado Mérida. De igual manera, a través del conocimiento de los problemas existentes, se logrará determinar los efectos que producen éstos sobre la organización y sobre el desempeño de su recurso humano con el fin de aportar posibles soluciones que puedan ser consideradas para obtener mejores resultados en la ejecución de sus actividades.

Capítulo II: Marco teórico

Antecedentes de la investigación

La dinámica económica presente en Venezuela desde hace algunos años ha obligado a generar cambios en el sistema tributario, especialmente a partir del año 1989 cuando se comenzó a vislumbrar un cambio importante con la propuesta de una administración para el impuesto al valor agregado la cual paulatinamente asumió el control del resto de los tributos que existían para ese momento. Sin embargo es en el año 1993 cuando se crea un organismo de regulación conocido como Aduanas de Venezuela Servicio Autónomo (AVSA) que sustituyó al de la anterior administración efectuada por la Dirección General Sectorial de Aduanas del Ministerio de Finanzas. Posteriormente, a mediados del año 1994 se estructuró un programa de reforma tributaria que en Venezuela se denominó “Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas” (SIGECOF), el cual fue estructurado con el apoyo del Banco Mundial. Este sistema propició la actualización del marco legal y funcional de la Hacienda Pública Nacional.

Por otra parte, esta reforma permitió la introducción de ciertas innovaciones importantes como la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la introducción de normas que hicieran más productiva y progresiva la carga fiscal. En este mismo año se crea el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT). Éste sustituyó lo que se conocía como Dirección General de Rentas del Ministerio de Hacienda. Posteriormente, el 10 de agosto del año 1994 Aduanas de Venezuela Servicio Autónomo y el Servicio Nacional de Administración

Tributaria se fusionan para dar surgimiento a lo que actualmente se conoce como Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Esta reforma surge de la necesidad que tiene el Estado de consolidar el sistema aduanero y tributario del país, la misma se logró a través de la modernización de los dos entes mencionados anteriormente. El objetivo principal de dicha reforma estaba encaminado a ofrecer un servicio óptimo de información con el propósito de incrementar la recaudación tanto de los tributos internos como de los tributos aduaneros, actualizar la estructura tributaria nacional y fomentar la cultura tributaria para impulsar el cumplimiento voluntario de las obligaciones de los contribuyentes. El SENIAT es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio de Finanzas. Este servicio cuenta con un conjunto de atribuciones y funciones establecidas en la constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código Orgánico Tributario y en la ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria publicada en Gaceta Oficial N° 37.320 de fecha 8 de noviembre de 2001.

Según lo previsto en la ley del SENIAT, este servicio constituye un órgano de ejecución de la administración 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. Asimismo el SENIAT, para dar cumplimiento a sus fines, posee una misión bien definida, la cual señala: “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”.

Hernández (2003), en su ensayo, *El SENIAT y la Determinación Tributaria*, señala las causas que dieron origen al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, así como las facultades y deberes que posee la misma, las cuales se encuentran establecidas en el código orgánico tributario vigente, en la ley del SENIAT y su reglamento. Igualmente identifica la organización, la estructura y las atribuciones y competencias del mismo. También formula algunas recomendaciones que permitan mejorar la calidad del servicio prestado por éste. Algunas de las recomendaciones propuestas por Hernández (2003) fueron aportadas por las XVIII Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario celebradas en Montevideo en diciembre de 1996. En ellas se destaca que, en primer lugar, la Administración Tributaria debe contar con suficientes potestades de control, verificación y fiscalización que permitan determinar las obligaciones tributarias de los contribuyentes. La administración se apeg a, en todo momento, a las normas legales que regulan su funcionamiento sin violar de alguna manera los derechos de los contribuyentes. Esta recomendación se encuentra estrechamente vinculada con el principio de legalidad establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual reza en su artículo 317 que no podrán cobrarse impuestos, tasas, ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes [...]. En virtud de esto, se puede apreciar claramente que la ley otorga ciertas facultades y potestades a la Administración Tributaria para llevar a cabo sus funciones sin menoscabo de la existencia de las demás leyes que regulan el sistema tributario.

Igualmente señala el autor que debe existir objetividad por parte de la Administración Tributaria para la selección de los contribuyentes a ser fiscalizados, lo cual constituye un signo de ética por parte del servicio y por ende promoverá una mayor atención por parte del contribuyente.

Además estas tareas deben interferir lo menos posible con las actividades normales que realizan los administrados.

Bases legales

Para llevar a cabo la investigación acerca del diagnóstico situacional en el sector de tributos internos de Mérida, se pretende analizar la base legal que regula la actuación de dicho servicio. Ésta se encuentra establecida en la Constitución Nacional, el código orgánico tributario vigente, las leyes especiales y la ley del SENIAT y su reglamento, así como las resoluciones emitidas por la administración tributaria. Las bases legales que serán descritas proporcionan a la investigación una guía para el desarrollo de la misma. Por tal motivo, a continuación se hará referencia a cada una de las leyes que se vinculan con el tema a desarrollar para determinar de qué manera inciden en el trabajo de investigación.

En primer lugar, es relevante mencionar que todo sistema tributario está regulado por un conjunto de normas y principios. En Venezuela, estos principios se encuentran consagrados en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. Ciertamente. Se han realizado innumerables estudios acerca de los principios que regulan el sistema tributario de un país. Al respecto, cabe destacar, según lo cita Fariñas (1978), que los principios se inspiran fundamentalmente en el interés del fisco o en el del contribuyente. El primero es atendido cuando el impuesto es productivo y logra su finalidad fiscal, y el segundo cuando la distribución de las cargas tributarias se realiza de manera justa y equitativa.

Adam Smith (1729-1790), uno de los primeros tratadistas de los principios del impuesto, enunció tres principios que se fundan particularmente en el interés del contribuyente:

- a. Principios de justicia
- b. Principios financieros
- c. Principios económicos

Principios de justicia: Los principios de justicia establecen que todo impuesto debe cobrarse de manera equitativa, sin importar la clase social del contribuyente y sin distingo de raza, credo o religión.

Principios Financieros: Los principios financieros están orientados básicamente a garantizar la satisfacción de las necesidades de los contribuyentes, a través de la distribución equitativa de los ingresos fiscales, que garanticen una mejor calidad de vida a la colectividad.

Principios Económicos: Los principios económicos se relacionan tanto con la economía individual del contribuyente como con la economía general del país. Establecen la base para calcular el impuesto por parte del contribuyente y los efectos del mismo sobre la economía del país y del contribuyente como tal.

Tomando en consideración el enunciado de Adam Smith, es necesario tener presente que el SENIAT, en la ejecución de sus actividades, debe garantizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias atendiendo a ciertos principios. Éstos se encuentran en concordancia con

lo señalado por este tratadista ya que en la Constitución Nacional están establecidos de manera tal que se evite quebrantar los derechos y garantías de los contribuyentes como es el caso del principio de justicia tributaria establecido en nuestra Carta Magna en su artículo 317 relacionado estrechamente con el principio de justicia que señala el experto anteriormente mencionado. Igualmente, los principios financieros se encuentran estrechamente ligados a lo que establece la Constitución Nacional ya que el mismo artículo 317 señala que se debe garantizar el crecimiento del nivel de vida de la población a través de la distribución del ingreso de manera justa y equitativa.

Ahora bien, según Moya (2003), el derecho tributario comprende dos partes. Por un lado, los principios aplicables a las relaciones entre el Estado y los particulares y, por otro, las normas de cada uno de los tributos que integran el sistema tributario. Dichos principios se encuentran establecidos en la Constitución de la República, de manera que los definiremos brevemente para obtener una concepción más sólida y mayor claridad en el trabajo que se desea abordar y definiremos los aspectos relevantes que influirán en el desarrollo del trabajo de investigación.

Principio de Legalidad: Establece que todo tributo debe ser sancionado por una ley (Moya E. Pág. 133, 2003). Se encuentra consagrado en el artículo 317 de la Constitución de la siguiente manera:

Artículo 317. No podrán cobrarse impuestos, tasas ni contribuciones que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos por las leyes.

Los tributos se deben establecer por medio de leyes, tanto desde el punto de vista material como formal, es decir, por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y emanadas del poder legislativo (Flores E. Pág. 192). Según el citado artículo, el tributo debe estar establecido en la ley en cuyo caso se evita la trasgresión del principio de capacidad económica de los contribuyentes. Esto impide de esta manera que algún otro organismo pueda crear o sancionar tributos. Por otro lado, el Estado, para cumplir con lo dispuesto en este artículo, se apoya a través del SENIAT que es el servicio encargado de la recaudación de los tributos en Venezuela. Por tal motivo, y en virtud de la legalidad que en materia tributaria establece la Constitución, es pertinente mencionar que la investigación va a determinar el nivel de cumplimiento en la aplicación de este principio por parte del SENIAT en el sector de tributos internos Mérida atendiendo a los aspectos que establece la resolución 32 en materia de principios constitucionales y tributarios. Esto se hace con la finalidad de detectar la percepción de los funcionarios públicos del sector con respecto a la aplicación de este principio y en lo que se refiere a la aplicación de los procedimientos llevados a cabo en el nivel operativo de manera que se logre determinar en qué medida se cumple este principio enmarcado en la constitución.

Principio de Generalidad: Según el artículo 113 de la constitución “toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”

Este principio alude al carácter extensivo de la tributación y significa que, cuando una persona se halla en condiciones que marcan según la ley, es decir, cuando satisface el deber de contribuir, éste debe ser cumplido cualquiera que sea el carácter del sujeto. El principio de la generalidad se aplica a todos los ciudadanos que cumplan en materia tributaria con el presupuesto

de hecho definido por la ley como hecho imponible. En este sentido, es importante mencionar que el SENIAT tiene la atribución establecida por la constitución a través de las competencias que le concede el Ejecutivo Nacional para hacer cumplir la obligación tributaria. Esta atribución se encuentra en concordancia con lo señalado en la ley del SENIAT que establece en el numeral 9 del artículo 4 la facultad que tiene para determinar y verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras y tributarias y sus accesorios. Este principio reviste fundamental importancia en el desarrollo de la investigación ya que con su análisis se podrá determinar su cumplimiento en los procesos de fiscalización y verificación en la oportunidad de conocer de qué manera se realiza la selección de los contribuyentes. Además, permitirá detectar la forma utilizada por los funcionarios adscritos al sector de tributos internos de Mérida en la ejecución relativa al cumplimiento de este principio según las atribuciones que al respecto establezca la resolución 32.

Principio de Igualdad: Establece que no se deberá excluir ningún sector de la población para el pago del tributo, y en su artículo 21 señala lo siguiente:

Artículo 21. Todas las personas son iguales ante la ley, y en consecuencia:

1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.
2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.

El principio de igualdad se identifica con el de capacidad contributiva, ya que observa todos los valores sobresalientes para la actividad del Estado, que corresponden a los fines y deseos de la política fiscal (Moya E. Pág. 137). Por otra parte, es necesario tomar en consideración las garantías constitucionales que protegen al contribuyente para dar cumplimiento a este principio en el cumplimiento de las actividades que lleva a cabo el SENIAT en el sector de tributos internos de Mérida. Es decir, las condiciones jurídicas y administrativas a las que alude el numeral 2 del artículo 21 de la Constitución Nacional.

Principio de progresividad: Se establece en este principio que a mayor capacidad económica, mayor será la carga fiscal que deba aportar el contribuyente, y se encuentra enunciado este en el artículo 316 de la Constitución. Este principio debe ser tomado en consideración por el SENIAT al momento de realizar cualquier procedimiento de determinación establecido en la ley garantizando a los contribuyentes la justa distribución de las cargas públicas. Por esta razón, cabe destacar que es imprescindible investigar a través del análisis de las bases legales que regulan el funcionamiento del SENIAT si este principio es tomado en consideración por el nivel normativo para la exigencia del cumplimiento de las funciones del nivel operativo en base a lo que establece la resolución 32 en materia de determinación de las obligaciones tributarias.

Principio de no confiscatoriedad: En el artículo 317 de la Constitución, se establece que “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio”, sin embargo, no lo explica de manera expresa. Entendemos por no confiscatoriedad, que el Estado no tiene potestad para expropiar a un

contribuyente de un tributo en particular, sin embargo para comprender mejor este principio nos referimos al artículo 115 y 116 de la Constitución en cuyo texto se establece:

Artículo 115. Se garantiza el derecho de propiedad. Toda persona tiene derecho al uso, goce, disfrute y disposición de sus bienes. La propiedad estará sometida a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la ley con fines de utilidad pública o de interés general. Sólo por causa de utilidad pública o interés social, mediante sentencia firme y pago oportuno de justa indemnización, podrá ser declarada la expropiación de cualquier clase de bienes.

Artículo 116. No se decretarán ni ejecutarán confiscaciones de bienes sino en los casos permitidos por esta constitución. Por vía de excepción podrán ser objeto de confiscación, mediante sentencia firme, los bienes de personas naturales o jurídicas, nacionales o extranjeras, responsables de delitos cometidos contra el patrimonio público, los bienes de quienes se hayan enriquecido ilícitamente al amparo del Poder Público y los bienes provenientes de las actividades comerciales, financieras o cualesquiera otras vinculadas al tráfico ilícito de sustancias psicotrópicas y estupefacientes.

El análisis del principio de no confiscatoriedad y la vinculación de éste con el desarrollo de las actividades que lleva a cabo el SENIAT tiene gran relevancia para el progreso de la investigación ya que con este estudio se logrará realizar una comparación entre lo que establece el nivel normativo y la manera como se llevan a cabo los procedimientos de aplicación de multas y sanciones establecidas por el SENIAT de acuerdo al código orgánico tributario con la finalidad de verificar el cumplimiento de este principio en relación a las funciones descritas en la resolución 32.

Principio de justicia tributaria: Este principio se relaciona con el principio de generalidad, igualdad y progresividad, ya que se considera que un tributo es justo cuando grava a todos en igual intensidad.

Exigencia de un término para que pueda aplicarse la ley tributaria: Establece que toda ley debe fijar un tiempo para su entrada en vigencia y se encuentra establecido en el artículo 8 y 9 del código orgánico tributario:

Artículo 8. Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no se establecieran, se aplicarán una vez vencidos los sesenta días continuos siguientes a su publicación en la Gaceta Oficial.

Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aun en los procesos que se hubieren iniciado bajo el imperio de leyes anteriores [...]

Cuando se trate de tributos que se determinen o liquiden por períodos, las normas referentes a la existencia o a la cuantía de la obligación tributaria regirán desde el primer día del período respectivo del contribuyente que se inicie a partir de la fecha de entrada en vigencia de la ley, conforme al encabezamiento de este artículo.

Artículo 9. Las reglamentaciones y demás disposiciones administrativas de carácter general se aplicarán desde la fecha de su publicación oficial o desde la fecha posterior que ellas mismas indiquen.

La entrada en vigencia de las leyes constituye un punto de fundamental importancia tanto para el SENIAT como ente regulador del sistema tributario como para los contribuyentes en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En tal sentido, es importante tomar en cuenta el principio que alude al término de aplicación de las leyes tributarias de manera que se logre evaluar el nivel de cumplimiento de este principio en el desarrollo de las actividades que lleva a cabo el sector de tributos internos de Mérida.

Ahora bien, es importante, además, tomar en consideración lo dispuesto en el código orgánico tributario vigente que al respecto señala en su artículo 121 las facultades generales de la administración tributaria de manera que se logre establecer una comparación entre estas

disposiciones y las regulaciones establecidas en la ley del SENIAT con la finalidad de conocer el nivel de cumplimiento en la aplicación de la normativa a través del diagnóstico que se pretende realizar. En función de esto podemos expresar que el código orgánico tributario enuncia que la administración tributaria tendrá las facultades de recaudación de los tributos, intereses, sanciones y accesorios lo cual se encuentra en concordancia con lo señalado en la ley del SENIAT en el numeral 7 de su artículo 4. La función de recaudación se encuentra regulada igualmente por la resolución 682 en el numeral 4 del artículo 3, a través de la cual es importante destacar que existe una relación en cuanto a lo establecido en las tres normas citadas. Esta regulación, establecida tanto en el código orgánico tributario así como en la ley del SENIAT y la resolución 682, reviste gran importancia para la evaluación del nivel de cumplimiento de la resolución 32 para determinar la concurrencia de la norma. Con la evaluación de la resolución 32, y de acuerdo a los resultados derivados de la comparación que se establezca, se pretenden conocer las estrategias utilizadas por el SENIAT para llevar a cabo la función de recaudación y determinar la eficacia de esta actividad en el sector de tributos internos de Mérida. Asimismo, a través del análisis del procedimiento utilizado para el proceso de recaudación, se pretende medir el grado de eficiencia y cumplimiento de las metas establecidas en este nivel. Igualmente, el código orgánico tributario señala la ejecución de los procedimientos de verificación, fiscalización y determinación de los tributos como parte de las funciones del SENIAT en conjunción con el numeral 7 del artículo 4 de la ley. Al respecto, cabe destacar que es importante determinar el nivel de eficacia que posee el sector de tributos internos de Mérida en cuanto a la ejecución de estas actividades para medir las fortalezas o debilidades en la aplicación de las mismas en el nivel operativo.

Otra de las atribuciones del SENIAT, según el código orgánico tributario y según la ley, es el aseguramiento en el cumplimiento de las obligaciones tributarias a través de la solicitud de medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva con lo cual se busca obtener apoyo judicial para garantizar la efectividad en el desarrollo de sus funciones. Con el análisis de esta actividad en el sector Mérida se pretende explicar el procedimiento empleado para llevar a cabo la misma con la finalidad de conocer su grado de importancia dentro de la organización y el nivel de cumplimiento de la norma en el desarrollo de las funciones del SENIAT en el estado Mérida. De igual manera, se pretende realizar una calificación de la efectividad en el desarrollo de esta actividad para incorporarla al análisis situacional.

Como parte de las funciones que tiene a su cargo el SENIAT, se encuentra el desarrollo de los registros de información fiscal para llevar a cabo el control de los contribuyentes de acuerdo a lo establecido en el numeral 7 del artículo 121 del código orgánico tributario, en el numeral 19 del artículo 4 de la ley del SENIAT así como también se encuentra establecida en el artículo 19 de la resolución 6823. De igual manera, en el área de fiscalización de cada sector se ejecuta esta función, la cual se encuentra establecida en el artículo 110 de la resolución 32 que consiste en el mantenimiento de las bases de datos necesarias para el registro y control de los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias. Esta función es determinante para el buen desempeño de las operaciones que lleva a cabo el SENIAT durante el desarrollo de sus actividades de fiscalización, recaudación y control ya que en función de ésta se seleccionan los contribuyentes que serán verificados y se puede llevar a cabo la revisión y la determinación de los tributos que son de la competencia de la administración tributaria. Por tal razón, es fundamental para el desarrollo del análisis situacional explicar el funcionamiento de esta área dentro del sector

de tributos internos de Mérida de manera tal que se logre obtener un conocimiento sobre su aplicación y su desempeño e igualmente determinar las fortalezas o debilidades que afectan al mismo para garantizar el cumplimiento de sus funciones o para establecer las recomendaciones que sean pertinentes.

Capítulo III: Marco metodológico

El diagnóstico que se llevará a cabo acerca del nivel de cumplimiento de la Resolución 32 en el sector de tributos internos de Mérida implica la aplicación de una investigación tanto exploratoria como descriptiva. A través de la primera se busca conocer el entorno en el cual se desenvuelve el sector, así como su estructura organizativa, de manera tal que se logre apreciar de manera específica su funcionamiento a nivel organizacional y las funciones que se llevan a cabo en cada una de las áreas que conforman el sector.

Por otra parte, la investigación descriptiva nos permitirá comprender de manera precisa las funciones que se llevan a cabo en concordancia con la normativa establecida en la Resolución 32, lo que le permitirá determinar problemas reales de la organización relativos a su funcionamiento y al cumplimiento de dicha normativa, y lograr proporcionar una base razonable en la generación de las recomendaciones a que haya lugar. Un diagnóstico implica la recolección de datos que permitan llegar a conclusiones acerca de problemas de diversa naturaleza. Mediante éstos se logrará hallar posibles soluciones que, en el caso del sector de tributos internos de Mérida, son de gran relevancia tanto para el SENIAT como para el Estado y los contribuyentes, quienes son los sujetos pasivos de las obligaciones tributarias en cuyo caso considera que se ven directamente afectados por el cumplimiento eficiente o no de las funciones establecidas en la normativa respectiva.

Este diagnóstico se realizará a través de la técnica del análisis situacional mediante la cual se buscará verificar el *deber ser* de la organización a través de la revisión de la normativa legal y

el análisis de la información documental y, el *ser*, es decir, lo que realmente se observa en el funcionamiento del sector y en el desarrollo de las actividades que se llevan a cabo en el Estado Mérida, según las funciones que se encuentran establecidas en la Resolución 32. En el primer caso, se requiere indagar con profundidad en el funcionamiento del sector para conocer tanto la normativa interna como las funciones que se aplican a través de ésta, con la finalidad de evaluar el nivel de cumplimiento de la normativa aplicable por parte de los funcionarios adscritos a las diferentes áreas que conforman dicho sector. Esta indagación le permitirá al investigador proporcionar un criterio sobre bases sólidas al momento de emitir una opinión sobre la situación actual de dicha organización y a su vez formular las recomendaciones respectivas para cada uno de los casos en los cuales sean requeridas.

Por otra parte, el *ser* estará determinado por los resultados obtenidos en la aplicación de los instrumentos de recolección de datos que permitirán conocer cómo es el funcionamiento de la organización atendiendo al cumplimiento de la Resolución 32 relativo a las funciones de cada una de las áreas. Es decir, mediante el análisis de los resultados se podrán establecer comparaciones entre la norma y los parámetros o aspectos de la misma que realmente se aplican al sector de tributos internos de Mérida. Dichos resultados determinarán las variables necesarias tendientes a establecer los indicadores que servirán de base para formular los criterios de comparación indispensables que permitan evaluar el nivel de cumplimiento de la Resolución 32 en el sector de tributos internos de Mérida.

El presente tema de investigación requiere la presencia del investigador en el sector de tributos internos de Mérida, ya que de este modo se podrán obtener datos precisos a través del

aporte que realicen los funcionarios de las diferentes áreas mediante las entrevistas que se van a elaborar. Por tanto se trata igualmente de una investigación de campo ya que el trabajo se realizará en mayor parte dentro de las instalaciones de la organización.

Para llevar a cabo la investigación, se utilizará la técnica de la entrevista que se realizará discriminando cada una de las áreas que conforman el sector. Se tomará en consideración cada una de las opiniones y respuestas de los jefes de área y la opinión de los funcionarios que llevan a cabo las funciones de fiscalización, recaudación, verificación y control de los tributos así como las funciones administrativas del sector. De los resultados alcanzados en la aplicación de los instrumentos respectivos, se podrá establecer una comparación entre las respuestas obtenidas por parte de los entrevistados para determinar si existe un criterio uniforme o discrepancias entre unos y otros. Con ello se busca analizar las fortalezas y debilidades del sector de acuerdo a la información recaudada. Igualmente se establecerán indicadores de medición cualitativos y cuantitativos que permitan evaluar el nivel de cumplimiento de las funciones establecidas en la Resolución 32 relativas a los sectores de tributos internos para el caso específico del sector Mérida, tales indicadores se describen de la siguiente manera:

Indicadores cuantitativos

- a. Número de áreas que conforman el sector
- b. Número de fiscales por área
- c. Número de fiscales requeridos
- d. Demanda de fiscales en el sector de tributos internos de Mérida
- e. Número de funciones contenidas en la Resolución 32

- f. Número de funciones aplicables al sector de tributos internos de Mérida
- g. Número de funciones no aplicables al sector de tributos internos de Mérida

Indicadores cualitativos

- a. Nivel de instrucción de los fiscales requeridos
- b. Nivel de instrucción de los fiscales activos
- c. Nivel de conocimiento de la normativa por parte de los fiscales activos
- d. Estrategias empleadas por el sector para el cumplimiento de las funciones
- e. Fortalezas y debilidades percibidas por los funcionarios activos en el sector de tributos internos de Mérida.

Técnicas e instrumentos de recolección de datos

- a. **Recolección de información de fuentes bibliográficas:** La recolección de información de fuentes bibliográficas se apoyará en lecturas y análisis de hallazgos teóricos para sustentar el desarrollo de la investigación. Esto se logrará a través de la revisión de las fuentes proporcionadas por el SENIAT a través del portal electrónico, revistas, periódicos, libros, estudios anteriores así como material proporcionado por la administración tributaria. Por otra parte, es relevante tomar en consideración el estudio minucioso de los artículos 121 al 139 del código orgánico tributario relativo a las atribuciones y deberes de la administración tributaria, así como también la ley del SENIAT y su reglamento en lo concerniente a la organización y funciones de la organización. Igualmente, se tomará en cuenta para la recolección de fuentes bibliográficas la revisión y el análisis detallado de la resolución 32 relativo a la

organización y funciones del sector de tributos internos de Mérida en comparación con las normas mencionadas anteriormente.

- b. **Entrevistas:** Las entrevistas proporcionarán una relación directa entre el investigador y su objeto de estudio. Para el caso del sector de tributos internos de Mérida se llevará a cabo entrevistas a los funcionarios de cada una de las áreas del sector a saber: jefatura del sector, asistencia al contribuyente, coordinación de administración, recaudación, fiscalización, sumario administrativo y tramitaciones. Para abordar la investigación, se empleará el modelo de entrevista moderada. La entrevista moderada le proporcionará al investigador la facilidad de realizar sus preguntas de manera organizada y cronológicamente estructurada a través de preguntas abiertas y cerradas, las primeras a través de las cuales dichos funcionarios podrán expresar su opinión de manera objetiva y las segundas permitirán al investigador obtener resultados precisos y cuantificables sobre preguntas específicas de los aspectos que se desean conocer con relación a la aplicación de la resolución 32 en el desarrollo de las actividades propias del sector. Con los resultados obtenidos de estas entrevistas se busca además establecer los indicadores de comparación entre lo que se encuentra regulado en la norma y las acciones que se llevan a cabo en el nivel operativo.

Técnicas de análisis de datos

Una vez recopilados los datos a través de las técnicas e instrumentos de recolección de datos, se procederá a tabularlos de manera tal que se pueda llegar a conclusiones en relación con los objetivos planteados.

En primer lugar, se procederá a codificar los datos, de manera que puedan ser contados. Posteriormente, se empleará el proceso de tabulación. Para ello, se deberán separar los datos cuantitativos de los cualitativos.

El análisis de los datos se realizará a través de la recopilación, presentación, análisis e interpretación de los datos proporcionados en el proceso de tabulación. Una vez obtenidos los resultados, éstos serán interpretados de manera coherente para dar conclusión al tema objeto de estudio y sobre esta base proceder a presentar las recomendaciones a que haya lugar.

Capítulo IV: Resultados de la investigación

Bases legales que regulan el servicio de administración aduanera y tributaria (SENIAT)

Existen fundamentos legales por los cuales se rige el funcionamiento del SENIAT. Éstos se acogen, en primer lugar, a principios constitucionales como base fundamental del sistema tributario de un país.

El poder público nacional, a través de las competencias que le asigna la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su artículo 156, tiene el deber de crear, organizar, recaudar, administrar y controlar los impuestos sobre la renta, sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los Estados y Municipios. Para cumplir con estas competencias se designa al SENIAT como ente administrador y controlador de los tributos.

El SENIAT, como organismo encargado de administrar el sistema tributario nacional, está reglamentado por la ley del Seniat, según Gaceta Oficial N° 37.320, de fecha 8 de noviembre de 2001. Establece las competencias pertinentes para cumplir con los preceptos constitucionales que son competencia del poder público nacional en concordancia con lo establecido en la

constitución, tal como se señala en el numeral primero del artículo cuatro de la ley del SENIAT. Asimismo, esta ley dictamina las directrices que regirán la estructura organizativa de este organismo a nivel nacional la cual está supeditada a las órdenes del Superintendente Nacional Tributario en dos niveles básicos: central o normativo y operativo regionalizado en concordancia con el artículo 4 del Decreto 682 Gaceta Oficial 36.892 de fecha 15 de febrero de 2000.

La organización y estructura organizativa del SENIAT está regulada por la Resolución 32 Gaceta Oficial 4.881, extraordinario de fecha 29 de marzo de 1995. Sus modificaciones se encuentran establecidas en el Decreto 682 mencionado anteriormente. Estas modificaciones están relacionadas con las atribuciones y competencias del Superintendente Nacional Aduanero y Tributario y Superintendente Nacional Adjunto, la Intendencia Nacional de Aduanas, el Intendente Nacional de Aduanas, la Intendencia Nacional de Tributos Internos, el Consejo Asesor para la Interpretación de las Normas, la Asignación de los Recursos y del Régimen Presupuestario, los parámetros para la creación de la carrera aduanera y tributaria y del sistema de recursos humanos y recursos administrativos.

Igualmente, el Código Orgánico Tributario publicado en Gaceta Oficial N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001, en su artículo 121 establece las facultades, atribuciones y funciones generales de la Administración Tributaria las cuales se encuentran en concordancia con el artículo 4 de la ley del SENIAT. En este artículo, se establecen las competencias relativas a la ejecución y aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional a la par con el artículo 1° de la resolución 32 que establece las atribuciones correspondientes a la Administración Tributaria en relación con la administración de los tributos nacionales y aduaneros. Adicionalmente, el

código orgánico tributario igualmente en su artículo 127, establece las facultades de fiscalización y determinación para comprobar y exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los contribuyentes en correlación con lo señalado en la ley del SENIAT y en la resolución 32.

Estructura organizativa del SENIAT y del sector de tributos internos de Mérida

Según el artículo cuatro de la resolución 32 el SENIAT tiene la siguiente estructura jerárquica:

Nivel central o Normativo: Su estructura orgánica y sus funciones se encuentran reguladas por la resolución 32 desde el artículo 5 hasta el artículo 69 y se encuentra integrada por las siguientes áreas:

1. Superintendencia Nacional Tributaria, integrada por el Despacho del Superintendente Nacional Tributario, el Despacho del Superintendente Nacional Tributario Adjunto, las oficinas de planificación, de auditoría interna, de divulgación tributaria y de relaciones institucionales, el Centro de Estudios Fiscales y la Oficina de Coordinación y Planificación con las Fuerzas Armadas de Cooperación, apoyada por el Comité Asesor de Dirección y Planificación y Comité Asesor de Contratación Presupuesto y de Fondo de Gestión.
2. Gerencia General de Desarrollo Tributario, conformada por la Gerencia de Recaudación: División de Registro y Cuentas Corrientes, División de Control Bancario, División de Cobranzas y Devoluciones, División de Control de Operaciones, la Gerencia de Aduanas: División de Arancel, División del Valor, División de Operaciones Aduaneras, División de Supervisión y Control, Gerencia de Fiscalización: División de Programación, División

de Asistencia Técnica, División de Control Tributario, Gerencia Jurídica Tributaria: División de Doctrina Tributaria, División de Recursos Administrativos y Judiciales, División de Supervisión de Aplicación Normativa y Doctrina, la Gerencia de Estudios Económicos Tributarios: División de Estadística Tributaria, División de Investigación y Estudios Económicos y División de Asuntos Internacionales, cuyas funciones se encuentran establecidas desde el artículo 24 hasta el artículo 46.

3. Gerencia General de Informática, integrada por la Gerencia de Planificación y Tecnología, Gerencia de Seguridad Integral de Informática, Gerencia de Dotación y Gerencia de Mantenimiento.
4. Gerencia General de Administración, conformada por Gerencia de Almacenamiento y Disposición de Bienes Adjudicados: División de Almacenamiento y Control, División de Disposición de Bienes, Gerencia de Organización: División de Análisis y Comportamiento Organizacional, División de Organización y Procedimientos, Gerencia Financiera Administrativa: División de Compras y Contratos, División de Tesorería, División de Presupuesto, División de Servicios e Infraestructura, División de Especies Fiscales, División de Contabilidad y Gerencia de Recursos Humanos conformada por la División de Registro y Normativa.

Nivel Operativo: Según la resolución 32 el nivel operativo se encuentra regulado desde el artículo 70 hasta el artículo 143 y se encuentra integrado por las siguientes áreas:

1. Oficinas de Coordinación Zonal, conformadas por la División de Estudios Económicos Tributarios, División de Auditoría Zonal, División de Coordinación de la Política de Recursos Humanos y la División de Informática
2. Gerencias Regionales de Tributos Internos, las cuales se encuentran subdivididas por regiones a saber: Región Capital, Región Central, Región Centro Occidental, Región Zuliana, Región los Andes, Región Nor-Oriental, conformadas por las áreas funcionales siguientes: Despacho del Gerente Regional de Tributos Internos, División de Asistencia al Contribuyente, División de Administración, División de Recaudación, División de Fiscalización, División de Sumario Administrativo, División Jurídico Tributaria, División de Tramitaciones, División de Contribuyentes Especiales y el Comité Regional de Coordinación y Planificación, los Sectores y las Unidades según el artículo 74 de la resolución 32. La Región Insular, Región Guayana y Región los Llanos se encuentran conformadas de la misma manera que las regiones anteriores excepto por la División de Tramitaciones que según el párrafo único del artículo 75 sus funciones serán ejercidas por la División de Administración y no existe para ellas División de Contribuyentes Especiales. Las Gerencias Regionales de Tributos Internos se encuentran conformadas por los Sectores y las Unidades. Los Sectores de Tributos Internos se encuentran conformados por la Jefatura del Sector, el Área de Asistencia al Contribuyente, el Área de Coordinación de Administración, el Área de Recaudación, el Área de Fiscalización, el Área de Sumario Administrativo y el Área de Tramitaciones y las Unidades están constituidas por los Jefes de Unidad, el Área de Asistencia al Contribuyente, el Área de Coordinación de Administración y el Área de Tramitaciones.

3. Gerencias de Aduanas Principales, constituidas por el Despacho del Gerente Regional de Aduanas, la División de Administración, el Área de Asistencia al Contribuyente, el Área de apoyo Jurídico Tributaria, Área de Control de Almacenamiento y Bienes Adjudicados, Área de Resguardo Aduanero o Coordinación con el Resguardo Nacional, División de Operación Aduanera, División de Recaudación y División de Tramitaciones y las Aduanas Subalternas.

A partir del 7 de febrero de 2000, esta estructura organizativa sufre algunas modificaciones, las cuales se encuentran establecidas en el Decreto 682, Gaceta Oficial 36.892 de fecha 15 de febrero de 2000, en las que se observan modificaciones en cuanto a la estructura jerárquica del nivel central o normativo y en las que se asignan funciones más específicas a este nivel ya que en la resolución 32 sólo se encontraba descrita la conformación del mismo y no las funciones que eran de su competencia. Actualmente, según el Decreto 682, el nivel central o normativo regula de manera centralizada al nivel operativo y fija las pautas para que éste lleve a cabo sus funciones. Además tiene la competencia de generar los instructivos y procedimientos que debe seguir el nivel operativo regionalizado tal como se encuentra contemplado en el artículo 6 del mencionado Decreto. Según el organigrama del SENIAT, elaborado de acuerdo a la nueva normativa establecida en el Decreto 682, la Superintendencia Nacional Tributaria se encuentra en el nivel directivo, apoyada por el Directorio Ejecutivo y el Comité Asesor de Dirección y Planificación. En un nivel inferior conformando el nivel normativo se encuentran las oficinas de apoyo a la Superintendencia Nacional Tributaria, conservando las mismas denominaciones y competencias de la resolución 32. Igualmente se encuentran dentro del nivel normativo la Intendencia Nacional de Tributos Internos que regula las gerencias regionales de tributos internos

del nivel operativo y la Intendencia Nacional de Aduanas que tiene a su cargo las gerencias de aduanas igualmente ubicadas en el nivel operativo.

Sector de tributos internos de Mérida

El Sector de tributos internos Mérida, se encuentra conformado por las siguientes áreas:

1. Coordinación de Asistencia al Contribuyente, constituida por la unidad de orientación tributaria
2. Coordinación de Administración, conformada por la unidad de informática, unidad de contabilidad, unidad de presupuesto, unidad de habilitado, unidad de compras y servicios y unidad de almacén
3. Coordinación de Recaudación, integrada por la unidad de cobros administrativos, unidad de sucesiones, unidad de liquidación, unidad de Rif, unidad de tierras, unidad técnica de licores y unidad de especies fiscales y formularios
4. Coordinación de Fiscalización, constituida por la unidad de selección previa, unidad de presencia fiscal y unidad de determinación y avalúos
5. Coordinación de Tramitaciones, conformada por la unidad de correspondencia, unidad de notificaciones, unidad de vivienda principal y unidad de archivo
6. Coordinación de Recursos Administrativos y Judiciales, integrada por la unidad de recursos jerárquicos, la unidad de recursos administrativos y la unidad de recursos judiciales

Influencia de la resolución 32 en el desarrollo de las actividades dentro del sector de tributos internos de Mérida

Se pudo determinar que los funcionarios que trabajan en el Sector de Tributos Internos Mérida conocen la resolución 32 en todos sus aspectos substanciales. Se demostró que el conocimiento que se tiene de la misma es claro y preciso para describir las funciones propias del área. Además, les permite determinar las competencias de cada funcionario en un área específica con ciertas limitaciones ya que algunas áreas no se encuentran descritas en la resolución 32. Este conocimiento, de acuerdo a la entrevista realizada, influye en el desarrollo de las funciones que se llevan a cabo porque les permite a los funcionarios delimitar y precisar las actividades que se encuentran establecidas en la resolución 32 y que son aplicables a algunas áreas. Sin embargo, ciertas funciones se establecen de manera general. No existen manuales de procedimientos que señalen de manera específica cómo se deben llevar a cabo ciertas funciones. Todos los procedimientos adicionales se establecen a través de comunicados enviados por la Gerencia Regional de Tributos Internos, los cuales se dictan de manera general para todos los sectores ya que en la mayoría de los casos se implementan a través de providencias y los funcionarios las aplican de acuerdo a un criterio centralizado.

Dentro del sector de tributos internos Mérida existen algunas áreas que no se encuentran específicamente mencionadas dentro de la resolución 32 y en el decreto 682 no sufrieron modificaciones. Sin embargo, los funcionarios afirmaron que, aunque el área en la cual se desempeñan no se encuentra bien delimitada dentro de la resolución, ellos toman como referencia las funciones que ya conocen de otras áreas y, además, las toman como referencia de funciones de manera general. Tal es el caso del área de Rif y Nit que pertenece al Área de Recaudación, y

sus funciones se encuentran descritas en el artículo 109. Por tanto, la resolución 32 constituye para los funcionarios una guía de apoyo para conocer las competencias relativas al área, pero no para llevar a cabo procedimientos de manera específica. Igual es el caso del Área de Valores o Unidad de Especies Fiscales y Formularios, el Área de Sucesiones, el Área de Liquidación, el Área de Registro Tributario de Tierras, el Área de Resguardo Nacional Aduanero y Tributario y el Área Técnica de Licores que pertenecen igualmente a la Coordinación de Recaudación pero no se encuentran expresos de manera específica dentro de la resolución 32. El Área de Recursos Administrativos, Jerárquicos y Judiciales forma parte de la coordinación de Recursos Administrativos y Judiciales, y el Área de Informática pertenece al Área de Coordinación de Administración.

Las funciones del Área Técnica de Licores no se encuentran específicamente delimitadas y establecidas en la resolución 32. Sin embargo, la recaudación de los tributos establecida en la Ley de Impuestos sobre Alcohol y Especies Alcohólicas le otorga la competencia al poder público nacional. Por tanto, el SENIAT ha designado un área encargada para tal actividad en el sector de tributos internos Mérida. En el caso del Estado Mérida, particularmente existe un funcionario a cargo de esta área cuya función específicamente está relacionada con las destilerías que se encuentran en el Estado (Destilación Motatán, C.A.), con la finalidad de establecer las regulaciones necesarias ya que la recaudación se realiza de manera centralizada.

De acuerdo a la información suministrada por los funcionarios del sector de tributos internos Mérida, existen algunas áreas que no se ven directamente influidas por las funciones establecidas en la resolución 32, ya que los procesos y la información manejada se encuentra

centralizada a nivel de la Gerencia Regional de Tributos Internos. Por tanto, parte de las actividades mencionadas en las áreas con esta situación no tienen competencias específicas dentro de la resolución. Otra de las razones por las cuales algunas áreas no se ven influidas directamente por la resolución 32 es el hecho de que se han creado nuevas áreas con competencias independientes de las que se encuentran establecidas en la misma. Sin embargo, se relacionan, en ciertos aspectos, con las actividades que se llevan a cabo en el sector. Por ende, para establecer las competencias y llevar a cabo sus actividades se tiene que tomar referencia y considerar otras leyes y reglamentos, tal como sucede en el caso del Area de Registro Tributario de Tierras que es de reciente creación y no se encuentra descrita específicamente en la resolución 32 y en el decreto 682.

Funciones y aspectos aplicables al sector de tributos internos de Mérida según la resolución 32

En todos los casos previstos según las entrevistas realizadas a los funcionarios del sector de tributos internos Mérida se logró determinar que se aplican todas las funciones que se encuentran descritas en la resolución 32. Es decir, se puede observar que existe concordancia en la norma en relación con las actividades que se llevan a cabo, aunque con algunas excepciones importantes de destacar. Para el área de asistencia al contribuyente se pudo determinar que se cumplen en todos sus aspectos los lineamientos establecidos en el artículo 107. Éstos, de manera general, tienen relación con la divulgación y orientación de la normativa en materia tributaria y la asesoría a los contribuyentes en cualquiera de sus formas, ya sea de manera verbal, a través de notificaciones, folletos, talleres, seminarios, medios impresos o audiovisuales. Los funcionarios

pertenecientes a esta área deben velar y controlar porque toda la información relativa a los cambios en la normativa y su aplicación lleguen a los contribuyentes. Sin embargo, en algunas ocasiones se presentan retrasos en la divulgación de la información cuando los funcionarios no poseen las respuestas de manera eficiente por parte de la Gerencia Regional de Tributos Internos en relación con los cambios en la normativa. Esto se debe a que la información se maneja de manera centralizada y en algunos casos se presentan problemas o retrasos en el sistema automatizado para acceder a la misma.

El área de coordinación de administración se encuentra regulada por la resolución 32 y sus funciones se encuentran descritas en el artículo 108. En este artículo se establece principalmente la dirección, planificación, coordinación, supervisión, control y ejecución de las actividades de administración, contabilidad, presupuesto, informática y almacén. También se evalúan los requerimientos de suministros que se necesitan dentro del sector para enviar la información a la gerencia regional, ya que todos los procesos se realizan de manera centralizada y los materiales son enviados en relación con las necesidades del sector. Igualmente, en esta área se debe velar porque el sector cuente con todo el material necesario para el correcto funcionamiento y debe vigilar porque los sistemas administrativos de la red interna del sector permanezcan conectados dentro de la plataforma para lograr que tanto los funcionarios como los usuarios tengan acceso a la información. Otra de las funciones que se aplican al área de coordinación de administración es el apoyo técnico que se proporciona a los funcionarios en relación con el manejo de los sistemas de información para que éstos puedan operarlos de manera óptima y puedan obtener la información eficientemente.

El área de recaudación, según el artículo 109 de la resolución 32, tiene la función de coordinar todos los aspectos relativos al control y verificación de los tributos recaudados por el SENIAT y pagados por los contribuyentes. Igualmente, tiene la competencia de velar por el correcto cumplimiento de la normativa legal en materia de recaudación de los tributos nacionales correspondientes, el control de los contribuyentes inscritos en el registro de información fiscal, su actualización y la elaboración de estados de cuenta de los mismos. Asimismo, es competencia del área de recaudación establecer las necesidades en materia de capacitación de los funcionarios pertenecientes al área para solicitar la actualización correspondiente con los cambios o modificaciones en la normativa y en la aplicación de los procedimientos. Dentro del área de recaudación se encuentran adscritas la Unidad de Sucesiones, el Registro Tributario de Tierras y la Unidad Técnica de Licores. Las actividades de estas áreas encuentran relación con las funciones descritas en la resolución 32, en lo referente al control de los contribuyentes y la coordinación de los tributos recaudados. Sin embargo, es necesario e importante destacar que las funciones específicas de estas áreas no se describen expresamente dentro de la resolución 32. Igualmente, sucede en relación con el área de valores o Unidad de Especies Fiscales y Formularios, en la cual se realiza la venta de las planillas para la liquidación de tributos y especies fiscales y se establece el control y coordinación para el requerimiento de las mismas. Sin embargo, la función específica relativa a esta área no se encuentra descrita dentro de la resolución 32 y por tanto, para poder llevar a cabo sus funciones, los empleados deben relacionar los lineamientos con las funciones que realizan las demás unidades con la finalidad de tener una idea general de sus competencias y establecer los límites sobre los cuales pueden actuar.

En cuanto al área de fiscalización, la resolución 32, en su artículo 110, establece que sus funciones son el control, dirección, coordinación, supervisión y evaluación de las actividades relativas a la verificación de los deberes tributarios cumplidos por los contribuyentes. Igualmente, es de su competencia la ejecución de las actividades de fiscalización y elaboración de las actas de requerimiento, reparo y cálculo de multas e intereses que resulten de las investigaciones realizadas a los contribuyentes. En el área de fiscalización, los fiscales tienen la competencia de solicitar la información necesaria a los contribuyentes para mantener y construir las bases de datos requeridas en apoyo al sistema para llevar a cabo el proceso de fiscalización. Asimismo, en esta área se deben determinar formas de evasión o fraude fiscal y proponer soluciones para evitar esos ilícitos. Al igual que sucede en el área de recaudación, en el área de fiscalización se deben instruir a los funcionarios y determinar las necesidades de actualización de los mismos con la finalidad de coordinar con la gerencia regional los programas de capacitación necesarios.

El área de tramitaciones, contemplada en la resolución 32, en su artículo 112, señala funciones relacionadas con la recepción, selección, entrega, control y suministro de servicios correspondientes a la documentación entregada por los contribuyentes, relativa a sus obligaciones tributarias. Lleva un archivo actualizado de los contribuyentes y remite las comunicaciones emitidas por los mismos a la gerencia regional. Asimismo, es competencia del área de tramitaciones expedir copias certificadas de los documentos que se encuentran dentro del archivo del sector y, al igual que en las demás, en el área de tramitaciones se debe velar porque se generen estrategias de actualización y capacitación de los funcionarios adscritos. Es importante destacar que existen algunos aspectos de la resolución 32 que no se aplican dentro del sector de tributos internos Mérida, los cuales están relacionados con el archivo y con la expedición de

copias certificadas debido a que el primero se encuentra en la ciudad de San Cristóbal dependiendo directamente de la gerencia regional y en el segundo caso las copias certificadas de los documentos únicamente se despachan a través de la gerencia regional, recalcando que la información se maneja de manera centralizada y, por tanto, en muchos casos se generan retrasos cuando se requiere solicitar información del archivo o cuando se pretende dar respuesta a los contribuyentes.

La coordinación de recursos administrativos o judiciales tiene sus funciones incluidas en el artículo 106 de la resolución 32. En este artículo, se establecen las funciones de los jefes del sector y, básicamente, tiene competencias relativas a la coordinación de la recepción, tramitación y decisión de los recursos previstos en el código orgánico tributario interpuestos por los contribuyentes. También tiene las funciones de generar la información de soporte para los juicios de yacencia ante los tribunales competentes, revisar los actos administrativos presentados por los contribuyentes, emitir las resoluciones, expedir y liquidar las planillas de liquidación por concepto de tributos y sus accesorios de conformidad con el referido artículo. Adicionalmente, la resolución 32, en su artículo 111, establece funciones relacionadas con la recepción de los escritos de descargos interpuestos por los contribuyentes, la tramitación de las solicitudes referentes a la prórroga del lapso probatorio establecido en el código orgánico tributario y la inclusión en la cuenta de los contribuyentes los ajustes determinados. Los proyectos de resolución emitidos por el sector de tributos internos Mérida a través del área de coordinación de recursos administrativos y judiciales son enviados a la gerencia regional y es allí donde se toma la decisión. Es decir, el proceso se encuentra centralizado y, por tanto, las funciones que se encuentran establecidas en la resolución 32 relativas a esta área no se aplican dentro del sector.

Igualmente, en materia tributaria el contribuyente debe dirigirse al tribunal contencioso tributario situado en la Gerencia Regional de Tributos Internos ubicada en San Cristóbal debido a que el procedimiento relacionado con los actos judiciales se ejecutan de manera centralizada y en el sector de tributos internos Mérida no se aplica esta competencia.

Fortalezas y debilidades del sector de tributos internos de Mérida en relación con la aplicación de la resolución 32

Según la opinión de los entrevistados, existe una división clara de las funciones que se encuentran establecidas en la resolución 32, lo que constituye una fortaleza debido a que cada funcionario reconoce visiblemente sus deberes en relación con la aplicación de la misma. Sin embargo, es necesario señalar que la resolución 32 no se encuentra actualizada desde su fecha de publicación. Por otra parte, no existe una resolución donde se indiquen los procedimientos que se deben seguir ni los lineamientos específicos que se deben aplicar para llevar a cabo las actividades de las áreas, ya que en la resolución 32 sólo se describen las funciones de manera general. Igualmente, se han generado cambios en las funciones que no se encuentran descritas en la resolución 32 ya que se han designado otras funciones adicionales y se han asignado nuevas competencias. En los casos en que se asignan funciones relacionadas con competencias de otras áreas que no se encuentran vinculadas entre sí existe una debilidad clara en relación con la generación de los informes de desempeño porque se crean confusiones al momento de presentarlos ya que no hay claridad para determinar hacia quién deben ir dirigidos los mismos. Normalmente, la información es solicitada por la Gerencia Regional de Tributos Internos canalizándose la misma a través de la jefatura del sector.

No existe un lineamiento específico para la medición del nivel de cumplimiento de la resolución 32 en relación con la aplicación de las funciones en el sector. Sin embargo, existen algunas variables que se aplican para medir el cumplimiento de las metas que normalmente establece la Superintendencia Nacional Tributaria y la cual es impuesta a los demás sectores a través de la Intendencia Nacional de Tributos Internos y la Intendencia Nacional de Aduanas. En el sector de tributos internos las variables de medición son el número de contribuyentes atendidos y el número de consultas evacuadas cuando las actividades se realizan dentro del área de asistencia al contribuyente y número de contribuyentes visitados cuando existen operativos de divulgación tributaria. En el área de fiscalización, las variables de medición son el número de contribuyentes fiscalizados y el número de contribuyentes sancionados, la cantidad de multas y reparos evacuadas y la cantidad de actas de requerimiento emitidas de acuerdo a las investigaciones realizadas según el plan operativo. En el área de tramitaciones se controla toda la documentación recibida y enviada, las participaciones recibidas por parte de los contribuyentes y la cantidad de personas inscritas en el registro de información fiscal. En relación con el área de tramitaciones, todo obedece a los lineamientos establecidos por el nivel normativo. Por tanto, a nivel regional no existe posibilidad de reconocer el nivel de cumplimiento porque toda la información se realiza de manera centralizada y los datos de este nivel se manejan desde de la gerencia regional de tributos internos en la cual se agrupa la información de toda la región los andes. En otras de las áreas consultadas existen ciertos parámetros para medir el desempeño del funcionario, los cuales tienen que ver con la información mensual registrada, procesada y archivada y los planes operativos realizados que se emiten desde la gerencia regional reiterando el hecho de que la información se maneja de manera centralizada.

Para llevar a cabo la evaluación del desempeño de cada funcionario se crean los ODIS (objetivos de desempeño individual) y los SEDIS (sistema de evaluación del desempeño individual), los cuales tienen por finalidad medir el desempeño del funcionario en relación con las metas asignadas a cada área. Los resultados de esta evaluación se manejan de manera centralizada y cada cierto tiempo se realizan reuniones para actualizar a los funcionarios en relación con los cambios y con los incentivos que se proporcionan a los mismos para el mejoramiento de sus actividades dentro del sector. Sin embargo, es importante recalcar que, de acuerdo a la entrevista realizada, se pudo determinar que en relación con la resolución 32 no existen estrategias de actualización dentro del sector.

En el caso de la asignación de funciones distintas a las establecidas en el área, es importante destacar que este hecho genera retrasos cuando el funcionario actúa con un cargo que normalmente se encuentra fuera de las competencias que establece la resolución 32 y con las que se le asignan de acuerdo a su área. Esto genera retrasos en la toma de decisiones por parte del funcionario para llevar a cabo actividades determinadas por desconocimiento de los procedimientos. Igualmente, la centralización de actividades y procesos generan retrasos en algunas situaciones en donde se requiere la toma de decisiones rápida y oportuna por parte de los funcionarios quienes deben solicitar asesoramiento permanente a la gerencia regional para aclarar dudas. Cuando existen fallas en el sistema, se retrasa el tiempo de respuesta tanto para las actividades internas como para el servicio al contribuyente.

La evaluación es un factor de suma importancia para cualquier organización y, en el caso que nos ocupa, está relacionada con las metas asignadas, las cuales se determinan desde la gerencia regional de tributos internos.

En el sector de tributos internos no se generan estrategias de actualización en relación con la aplicación de la resolución 32. Sin embargo, los funcionarios conocen su existencia y realizan las consultas cuando requieren la obtención de información en relación a competencias específicas ya que no todas se encuentran establecidas y descritas en la resolución debido a que algunas son asignadas directamente por la gerencia regional de tributos internos.

Igualmente, se logró determinar de acuerdo con la opinión proporcionada por los funcionarios del sector de tributos internos Mérida, que no existen manuales de cargos asociados a algunas áreas para complementar y describir de manera específica y clara todas y cada una de las funciones que deben llevar a cabo y para conocer el alcance de su actividad. Por otra parte, los funcionarios coinciden en que existen en algunos casos carencia de orientación por parte del sector de tributos internos Mérida para llevar a cabo el desarrollo de sus funciones sobre todo en los casos donde se asignan funciones de otras áreas.

También se pudo demostrar que existen áreas que no se encuentran descritas de manera específica dentro de la resolución 32 y, además, no se encuentran definidas dentro del organigrama de la institución, lo cual impide establecer las líneas de mando y la relación jerárquica existente entre un área y otra. Esto también dificulta la medición del nivel de desempeño de cada área y de cada funcionario.

La resolución 32, en relación con la opinión de los entrevistados, constituye de manera general el único soporte para actuar frente a casos específicos con los contribuyentes, ya que les asigna competencia para ello. Sin embargo, existen debilidades importantes constituidas en el hecho de la ausencia de funciones específicas y la ausencia de manuales que permitan conocer los procedimientos necesarios para llevar a cabo ciertas actividades. Además, la resolución 32 no se encuentra actualizada relación con la creación de nuevas áreas y nuevas funciones.

Evaluación de las funciones de la resolución 32 en relación con las actividades que se llevan a cabo en el sector de tributo internos de Mérida

En algunas de las áreas del sector de tributos internos de Mérida se llevan a cabo actividades extraordinarias que no se encuentran directamente relacionadas con las funciones y aspectos que se deben aplicar y que se encuentran establecidos en la resolución 32. Por tanto, según la opinión de los funcionarios que mencionaron este detalle importante, en algunos casos se presentan retrasos en la ejecución de las actividades porque existe incoherencia en relación a las funciones que normalmente tienen asignadas según la resolución 32. Igualmente, se presentan incongruencias porque las áreas que no se encuentran definidas de manera explícita en la resolución están adscritas a otras áreas y sus funciones no se definen de manera independiente. Por ende, la información en relación con las funciones relativas a éstas se encuentra incompleta y no se han incluido los cambios respectivos en la resolución. Esto impide a los funcionarios mantener una información clara y actualizada de las funciones y competencias que se deben cumplir, lo cual es de suma importancia tanto para el personal de cierto tiempo en la institución como para el personal de nuevo ingreso. Conocer la estructura jerárquica, las funciones de cada

área y sus competencias les permitirá a los funcionarios saber en qué ámbito pueden operar y las limitaciones existentes dentro de cada área para realizar una u otra función.

Siguiendo el mismo orden de ideas del párrafo anterior, existen áreas que no se encuentran contempladas dentro de la resolución 32 y, por tanto, no existen funciones específicas para las mismas. Sin embargo, la resolución muestra aspectos relativos a otras áreas que los funcionarios relacionan con la actividad que tienen que desempeñar y fundamentan sus funciones para ello en otras leyes complementarias. En ciertas ocasiones, se generan confusiones y es necesario elevar la consulta a la Gerencia Regional de Tributos Internos, en donde se generan las respuestas respectivas para cada caso. Sin embargo, en ocasiones la velocidad de respuesta no es elevada y por lo tanto existe pérdida de tiempo, lo cual se traduce en un servicio deficiente para el contribuyente a pesar de que existen los plazos previstos para dar respuesta a las solicitudes realizadas.

Algunas funciones que se llevan a cabo en un área determinada son competencia de otras áreas. Es decir, que en algunos casos no hay correlación con la normativa establecida en la resolución 32. Tal es el caso de las actividades de fiscalización o verificación, que corresponden específicamente al área de fiscalización y en las cuales, en innumerables casos, se asignan a los funcionarios pertenecientes al área de asistencia al contribuyente o a funcionarios pertenecientes a otras áreas cuando se realizan operativos especiales. Cuando se presenta esta rotación, las áreas quedan desasistidas durante el lapso de tiempo que se determine para estas actividades extraordinarias, lo cual produce deficiencia en el servicio ya que existe falta de personal asignado a las áreas. Esta situación se logró corroborar por las conversaciones sostenidas con los

funcionarios. Por tanto, se produce insuficiencia en el servicio prestado sobre todo tomando en consideración que son áreas de suma importancia para el sector por cuanto en ellas los contribuyentes realizan consultas y solicitan asesorías para el buen desempeño de sus actividades.

De acuerdo a la información suministrada por los funcionarios en el sector de tributos internos de Mérida, y con la definición de los indicadores respectivos, se logró determinar que existen funciones descritas en la resolución 32 que no se encuentran definidas para ciertas áreas, ya que el número de áreas existentes dentro del mismo no está en concordancia con las áreas que señala la resolución. Esta situación se genera debido a la desactualización que existe en el texto de la resolución 32 que es la base fundamental para que los funcionarios del SENIAT conozcan su nivel jerárquico, sus funciones y competencias. Las funciones son asignadas a través del nivel normativo, básicamente en relación con la planificación anual que se genera en la superintendencia nacional con la finalidad de cumplir con las metas y los objetivos establecidos para un año en particular. De acuerdo a esta planificación, se fijan los lineamientos generales que se deben cumplir de manera unilateral. Es importante hacer notar, además, que no se encuentran subdivididas dentro de la resolución las áreas que conforman cada sector y, por tanto, no existe la posibilidad de evaluar las funciones de manera individual ya que éstas se encuentran generalizadas.

Valoración del nivel de cumplimiento de la resolución 32 en el sector de tributos interno de Mérida

De acuerdo a la investigación llevada a cabo dentro del sector de tributos internos de Mérida, se logró determinar que en líneas generales las funciones contenidas en la resolución 32 que regula las competencias y organización del SENIAT se cumplen en algunos aspectos. Sin embargo, existen algunas actividades que son realizadas dentro del sector que no se encuentran contempladas dentro de la resolución.

Es importante destacar que la estructura jerárquica que actualmente se encuentra en uso dentro del sector difiere en algunos aspectos en relación con la división que se presenta dentro de la resolución. Este contexto impide visualizar claramente las líneas de mando que deben existir dentro de la organización para la asignación de funciones, de acuerdo a lo que se encuentra dispuesto en la resolución 32. Si bien existe un organigrama dentro del sector, éste se debe acoger a la normativa establecida para no desviarse de los objetivos y de la misión y para establecer las líneas de comunicación específicas de acuerdo a cada área. Igualmente, dentro del sector se ha incrementado el número de actividades y se han creado áreas y competencias que no se encuentran descritas dentro de la resolución 32. Esto se debe a que ésta no ha sido reformada desde su creación, lo cual impide profundizar en algunos aspectos importantes que se llevan a cabo en algunas áreas y genera retrasos en la ejecución de algunos procedimientos.

Es importante subrayar que dentro del sector existe carencia de manuales de cargos y procedimientos y la capacitación del personal sólo se realiza a través de talleres internos que ofrece el organismo. Esta situación, según la opinión de los entrevistados, en ocasiones genera

retrasos en el desarrollo de algunas actividades, debido a que es necesario realizar consultas a niveles superiores para desarrollar el proceso con éxito, lo cual, en muchas ocasiones, demora la toma de decisiones efectiva dentro de la organización. La mayoría de retrasos ocurre en los casos en que se emplea el sistema web para la realización de las consultas, ya que normalmente éste colapsa por la cantidad de usuarios que acceden al mismo. Otra de las situaciones que genera retrasos es la escasez de personal calificado ya que el número de funcionarios requeridos dentro del sector no es suficiente para atender las necesidades en algunas áreas. La más afectada es el área de asistencia al contribuyente, el área de fiscalización y el área de tramitaciones en donde el volumen de operaciones es mayor que en el resto de las áreas consultadas. Esta situación se pudo corroborar de acuerdo a la opinión de los entrevistados. Debido a esta razón se deben rotar funcionarios de un área a otra y así quedan desatendidas las áreas. Esta situación, en muchas ocasiones, crea descontento por parte de los funcionarios ya que existe sobrecarga de funciones y, por otra parte, impide prestar un servicio de calidad al contribuyente.

Capítulo V: Recomendaciones

Todas las organizaciones deben estar regidas por normas y procedimientos, las cuales deben ser cumplidas a cabalidad para el correcto funcionamiento y para obtener niveles óptimos de calidad en la prestación de los servicios. No escapan de este análisis los entes públicos, como en este caso el sector de tributos internos de Mérida que es una de las unidades pertenecientes al SENIAT. Se debe tomar en consideración la gran responsabilidad que se genera en la gestión realizada por este organismo como lo es la administración del sistema tributario de Venezuela y específicamente en Mérida, el caso que nos ocupa. Igualmente, en toda organización es imprescindible el empleo de una estructura organizativa que permita visualizar las líneas de mando y los niveles jerárquicos, para la correcta asignación de funciones y para evaluar los niveles de desempeño de manera que se logren cumplir los objetivos organizacionales y la misión de la institución. Una vez que se hayan establecido las normas y la estructura organizativa, luego de una minuciosa evaluación de las competencias y funciones que se van a desarrollar y, atendiendo a la misión de la organización, es necesario mantener un control evaluativo permanente que permita mejorar los aspectos débiles de la organización y fortalecer los aspectos que se realizan de manera óptima para buscar mantenerlos y crear nuevas formas de mejoramiento continuo.

De acuerdo a la investigación llevada a cabo en el sector de tributos internos Mérida, y luego de indagar sobre las funciones aplicables al sector dentro de la resolución 32, es necesario establecer algunas recomendaciones para obtener mejores resultados dentro de la institución.

Estas recomendaciones permitirán niveles de desempeño más elevados en relación con el logro de los objetivos y un mejor servicio prestado al contribuyente en el estado Mérida:

1. Los manuales de cargos y procedimientos son de fundamental importancia. El uso de estos manuales le permitirá a los usuarios conocer en todos sus aspectos las competencias y alcances propios del cargo que van a ocupar los funcionarios y les permitirá aclarar cualquier tipo de confusión que se pueda presentar en un momento determinado, bien sea en el ámbito de la función o del procedimiento que se esté llevando a cabo. Los manuales deben ser lo más específicos posible de manera que todas las funciones asociadas a un cargo se encuentren contempladas. Esto evitará retrasos al momento de realizar alguna actividad específica y generará mayor velocidad de respuesta tanto para los procedimientos como para la prestación del servicio a los contribuyentes. Por otra parte, con el uso de los manuales, cada una de las unidades adscritas al sector tendrá delimitadas sus competencias y el ámbito de aplicación de sus funciones, las cuales igualmente estarían reglamentadas por las leyes que regulan al servicio y por las demás leyes de carácter tributario.
2. Ya que se cuenta con una normativa que regula la organización y funciones del sector, es necesario mantenerla actualizada. Esto implica incluir los cambios necesarios que se vayan efectuando, en relación con los cambios que se llevan a cabo en la normativa legal y con las modificaciones que se realicen a nivel organizacional. Esta actualización permitirá una concordancia entre las leyes y las actuaciones que llevan a cabo los funcionarios dentro del sector y logrará un apego a las normas y procedimientos que se establecen. Asimismo, es indispensable actualizar el organigrama en función de lo que

establece la ley del SENIAT y la resolución 32, o proponer un cambio en la resolución que contemple las variaciones que se han efectuado a nivel de sectores, unidades o divisiones, en donde se logre visualizar ampliamente la inclusión de nuevas funciones que permitan a los empleados del sector tener ideas claras sobre sus competencias y alcances de su actividad.

3. Según se logró evidenciar de la investigación realizada en el sector de tributos internos Mérida, es recomendable el incremento del recurso humano de la organización que sea coherente con los requerimientos del mismo, que permita además agilizar los procesos, prestar un mejor servicio al contribuyente, obtener mejores resultados en la gestión y evitar la rotación de personal poco calificado para ciertas funciones. También evitaría que en ciertas ocasiones algunas áreas queden desatendidas por escasez de funcionarios dentro del sector.
4. Es de suma importancia desarrollar estrategias de actualización en todos los niveles de la institución relacionados con los cambios en la normativa legal, con la finalidad de que se logren unificar los criterios en aplicación de las normas en materia tributaria. Estas estrategias evitarán confusiones tanto para los funcionarios como para los contribuyentes. Igualmente, consideramos necesario e indispensable que estas estrategias de actualización se encuentren relacionadas con la evaluación del desempeño de los funcionarios y que se descentralicen los resultados obtenidos por sector para que los mismos puedan conocer realmente sus objetivos alcanzados a través de lo cual se podrían establecer mejores niveles de incentivos y de instrucción.

Conclusiones

El SENIAT está regulado por un conjunto de leyes que se encuentran en concordancia con los preceptos constitucionales y con las disposiciones previstas en el código orgánico tributario. Estas leyes constituyen la base fundamental para el funcionamiento del sector de tributos internos Mérida por cuanto en ellas se establecen las normas que rigen sus funciones y sus competencias. Asimismo, el sector de tributos internos Mérida se encuentra regulado por la ley del SENIAT y sus funciones se disponen en la resolución 32. Es importante mencionar que para lograr el éxito organizacional y conseguir los objetivos propuestos es necesario cumplir cabalmente con los preceptos establecidos en las leyes, sobre todo en el caso de los organismos a disposición del poder público nacional en vista de éste que es el órgano competente y facultado por ley para crear y administrar el sistema tributario del país según lo que se encuentra establecido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

En relación con las disposiciones establecidas en la resolución 32, el sector de tributos internos Mérida se encuentra conformado por seis áreas cuyas funciones se encuentran descritas de manera general. Este sector se encuentra conformado por la coordinación de asistencia al contribuyente, la coordinación de administración, la coordinación de fiscalización, la coordinación de recaudación, la coordinación de tramitaciones y la coordinación de recursos administrativos y judiciales. En correspondencia con esta estructura orgánica, es importante resaltar que no todas las disposiciones que se encuentran establecidas dentro de la resolución 32 se aplican dentro del sector debido a que la información se lleva a cabo de manera centralizada y

muchas de las competencias que se encuentran descritas corresponden a la gerencia regional de tributos internos que se encuentra en el estado Táchira. Igualmente, existen aspectos aplicables dentro del sector que no se encuentran dispuestos dentro de la resolución 32 ya que se han creado nuevas funciones y se han adscrito nuevas áreas dentro de las coordinaciones existentes, y se debe enfatizar que estos cambios no han sido incluidos dentro de la resolución lo cual sería necesario tomarlo en consideración para mejorar el funcionamiento del sector.

Es importante destacar que la resolución 32, de acuerdo a la investigación llevada a cabo, influye de manera importante en la actuación de los funcionarios del sector de tributos internos Mérida ya que ésta representa el punto de partida y la base para definir las competencias de cada una de las áreas que conforman el sector y establece las funciones que se deben llevar a cabo en cada una de esas áreas. Sin embargo, también es necesario exponer que existen vacíos dentro de la norma por las funciones que han sido modificadas y que no han sido incluidas dentro de la resolución. Este vacío se debe a que su creación se realizó en el año 1985 y desde ese entonces la única modificación contemplada se llevó a cabo a través de la resolución 682. Ésta contempló cambios a nivel normativo, pero no se incluyeron los cambios del nivel operativo regionalizado que permanecieron aparentemente en las mismas condiciones que se encontraban establecidas dentro de la resolución 32.

La mayor fortaleza detectada dentro del sector, de acuerdo a la opinión de los funcionarios, reside en el hecho de que la mayoría conoce la resolución y respeta su aplicación. Sin embargo, la debilidad existente se basa en el hecho que se ha argumentado anteriormente: en la falta de actualización de la norma y en la inclusión de las nuevas áreas dentro del sector que no

se encuentran reguladas. Igualmente, se logró detectar que la carencia de manuales de cargos y procedimientos en algunas áreas afecta el nivel de desempeño de los funcionarios dentro del sector porque en algunas ocasiones se retrasa la toma de decisiones por la incertidumbre generada en la ejecución de procedimientos en los que no existe suficiente claridad para llevarlos a cabo. Por otra parte, se pudo determinar que dentro del sector existe el requerimiento de recurso humano calificado, cuya carencia se ha generado a partir de la creación de nuevas áreas dentro de las diferentes coordinaciones del sector. Este incremento de funcionarios busca evitar la excesiva rotación entre las distintas coordinaciones y dejar en algunas ocasiones las áreas desasistidas y tiene la finalidad de incentivar el buen desempeño del recurso humano que garantice un servicio de calidad al contribuyente.

Por último, es imprescindible la existencia y la permanencia de una coordinación entre los cambios que se generan en la normativa en relación con las modificaciones que se llevan a cabo en los sectores para que exista concordancia entre lo que se encuentra regulado y lo que se lleva a cabo en el SENIAT. Asimismo, es de suma importancia que se generen y se mantengan estrategias de actualización, estrechamente ligadas a los cambios propuestos, tanto en la normativa como en el propio sector. Con esto se lograría el mejoramiento del recurso humano y el cumplimiento de la misión para consumir el principal precepto constitucional de administrar el sistema tributario de una manera eficiente.

Referencias

“**Código Orgánico Tributario**”. Legis Editores C.A. (Febrero, 2005)

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela [2001]. “**Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria**”, Gaceta Oficial N° 37.320, <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: Septiembre, 2005).

Chávez F. Hugo, R. [2000]. “**Reglamento de Reorganización del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria – SENIAT**”, Gaceta Oficial N° 36.892, <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: Enero, 2006)

Garay, J. (2001). “**La Constitución de 1999**”. Segunda versión: Gaceta Oficial 5.453 (Marzo, 24) Corporación AGR, S.C.

Hernández, C. (2003). “**El Seniat y la Determinación Tributaria**”. Tercera Edición, Caracas.

Moreno L. Jose, I. [1995]. “**Resolución 32 sobre la Organización, Atribuciones y Funciones del Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria SENIAT**”, Gaceta Oficial N° 4.881, <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: Enero, 2006)

Moya, E (2003). “**Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**”. Tercera Edición, Mobil-Libros, Caracas, 130-137pp.

SENIAT “**Así somos**” (s.f.) <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: Julio, 2005)

