

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES
TRIBUTARIAS, APLICABLES AL RÉGIMEN
DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS DE ENVITE Y
AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERÍAS
DEL MUNICIPIO GIRARDOT**



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
PROGRAMA DE ESPECIALIZACIÓN EN
GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS,
APLICABLES AL RÉGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS
DE ENVITE Y AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERÍAS
DEL MUNICIPIO GIRARDOT.**

Lcda. Morales M. Horllyn A.

La Morita, Julio de 2015

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
PROGRAMA DE ESPECIALIZACIÓN EN
GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS,
APLICABLES AL RÉGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS
DE ENVITE Y AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERÍAS
DEL MUNICIPIO GIRARDOT.**

Trabajo Especial de Postgrado presentado para optar al Título de Especialista en
Gerencia Tributaria

Lcda. Morales M. Horllyn A.

La Morita, Julio de 2015

DEDICATORIA

A Dios, por darme la oportunidad de vivir y por estar conmigo en cada paso que doy, por fortalecer mi corazón e iluminar mi mente y por haber puesto en mi camino a aquellas personas que han sido mi soporte y compañía durante todo el periodo de estudio.

A mi madre Enedina de Morales, por darme la vida, quererme mucho, creer en mi y porque siempre me apoyaste.

A mis hermanas, por estar conmigo y apoyarme siempre, en especial a mi hermanita Ledis Morales por su apoyo incondicional todos los días de la vida en el trabajo y con mis niños, te amo hermanita.

A mis hijos, Lyhonar y Lyhonell, que aunque ahora están pequeños, quisiera dejarles mi trabajo, para que sea fuente de inspiración y motivación, mi más grande deseo, es que sepan lo entusiasta, perseverante y triunfadora que es su madre.

AGRADECIMIENTO

Primeramente me gustaría agradecerte a ti Dios por bendecirme para llegar hasta donde he llegado, porque hiciste realidad este sueño anhelado.

A la UNIVERSIDAD DE CARABOBO, especialmente a la Dirección de Post grado, por empujarme a cerrar un ciclo profesional, por plantear alternativas que estimularon al logro de una meta planteada hace años y que ahora se ve concretada. A la profesora Luisa de Sanoja por sus consejos, sus asesorías y su entusiasmo inagotable que me inspiró y llevo a terminar mi trabajo de Grado.

A mi tutor de tesis, Lcdo. Nestor Requena, por su esfuerzo y dedicación, quien con sus conocimientos, su experiencia, su paciencia y su motivación ha logrado en mí que pueda terminar mis estudios con éxito.

A mi esposo Yhonar Vegas por su apoyo para lograr terminar mi trabajo.

Son muchas las personas que han formado parte de mi vida profesional a las que me encantaría agradecerles su amistad, consejos, apoyo, ánimo y compañía en los momentos más difíciles de mi vida.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
ÁREA DE ESTUDIO DE POSTGRADO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
PROGRAMA DE ESPECIALIZACIÓN EN
GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES
AL RÉGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS DE ENVITE Y AZAR PARA
LAS AGENCIAS DE LOTERÍAS DEL MUNICIPIO GIRARDOT**

Autora: Lcda. Horllyn Morales M.

Tutor: Msc. Nestor N. Requena R.

Fecha: Julio, 2015

RESUMEN

El objetivo de la investigación, consistió en analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot. Se desarrolló bajo la modalidad del diseño de investigación de campo, nivel descriptivo, con apoyo documental. La población estuvo conformada por 110 agencias de loterías ubicadas en el Municipio Girardot del estado Aragua, y se tomó como muestra a veintidós (22) personas, para la recolección de la información la técnica utilizada fue la encuesta y como instrumento un cuestionario conformado por diez (10) preguntas, además se utilizó la observación directa; para la validación del cuestionario se utilizó la validez de contenido a través de juicio de expertos y la confiabilidad se determinó mediante el test-retest con el estadístico Coeficiente Kuder-Richarson. El análisis de interpretación de los resultados, fue de tipo cuantitativo por medio de cuadros estadísticos y representados en gráficos circular. El estudio arrojó como conclusión que la mayoría de las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, presentan inconformidad con lo establecido en el marco impositivo aplicables a las agencias de loterías por considerar que es alta la carga impositiva, el impuesto del envite y azar guarda similitud con el impuesto de las actividades económicas porque se calcula ambos sobre la misma base imponible, se ve afectada la rentabilidad del negocio en virtud de que el pago del envite y azar no puede ser deducido como gastos en el cálculo del Impuesto Sobre la Renta anual. Se recomienda a la Administración Tributaria realizar un estudio sobre la carga impositiva actual establecida a las agencias de loterías, implementar incentivos fiscales que permitan aumentar la recaudación sobre este sector, y además lograr motivar a los sujetos pasivos del sector de las agencias de loterías. **Palabras Claves:** Obligación Tributaria, Marco Impositivo, Contribuyente, Impuesto a los juegos envite y azar.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIA.....	v
AGRADECIMIENTO.....	vi
RESUMEN.....	vii
INDICE GENERAL.....	ix
INDICE DE CUADROS.....	xi
INDICE DE GRAFICOS.....	xii
INTRODUCCION.....	1
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema.....	5
Formulación del Problema.....	12
Objetivos de la Investigación.....	12
Objetivo General.....	12
Objetivos Específicos.....	12
Justificación de la Investigación.....	13
CAPITULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes de la Investigación.....	15
Reseña Histórica de la Lotería en Aragua.....	20
Bases Teóricas.....	21
El Sistema Tributario y Marco Impositivo.....	21
La Armonía del Sistema Tributario.....	26

La Doble imposición.....	29
La Doble imposición Jurídica	30
La Doble imposición Económica.....	31
Las Agencias de Loterías: Juegos de Envite y azar	32
Impuesto Sobre los Juegos de Envite y Azar.....	35
Bases Legales.....	37
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación.....	40
Población y Muestra.....	42
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	44
Validez y Confiabilidad del Instrumento	45
Técnicas de Análisis de la Información.....	46
Fases de la Investigación.....	47
Operacionalización de las Variables.....	49
CAPITULO IV	
ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS.....	50
CAPITULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	70
Conclusiones.....	70
...Recomendaciones.....	74
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	76
ANEXOS.....	80

ÍNDICE DE CUADROS

Cuadros		Pág.
1	Operacionalización de Variables	49
2	Cumplimiento de los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar.	51
3	Cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	52
4	Fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	53
5	Organización de la información	54
6	Existencia de doble tributación	64
7	El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías	65
8	Ocurrencia de errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	66
9	Sanciones por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	67
10	Incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables.	68
11	Asesorías con especialistas tributarios	69

ÍNDICE DE GRÁFICOS

x

Gráficos		Pág.
1	Cumplimiento de los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar.	51
2	Cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	52
3	Fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	53
4	Organización de la información	54
5	Existencia de doble tributación	64
6	El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías	65
7	Ocurrencia de errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	66
8	Sanciones por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar	67
9	Incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables.	68
10	Asesorías con especialistas tributarios	69

INTRODUCCIÓN

En casi todos los países del mundo, la recaudación de impuestos representa un importante aporte al fisco. Venezuela no es la excepción, de allí que el Estado haya implementado acciones para optimizar la actividad recaudadora como una función de alta trascendencia en la economía nacional, razón por la cual se han diseñado medidas en materia tributaria y cambiaria como parte de la política fiscal. Significa para la administración tributaria un imperativo responsabilizar de la administración de los tributos públicos a un personal eficiente como verdaderos técnicos que sean capaces de lograr la meta del engrandecimiento del país.

Se tiene entendido el rol del desarrollo económico de toda nación como factor principal del bienestar de sus habitantes y los ángulos de mayor importancia para lograrlo están representados por la educación y la cultura la industrialización y el incremento paralelo del sector agropecuario. En tal sentido, para la consecución de dicho objetivo es imperativo que el Estado cuente con redes y medios de comunicación adecuados y también con óptimas fuentes de energía y combustible que aseguren el abastecimiento, el mejoramiento de la tecnología, la plena ocupación de sus habitantes, el aumento de sus niveles de ingresos y la formación del ahorro necesario para asegurar la cuota de inversión de cada uno, en el contexto socioeconómico.

De manera tal que la función del Estado para la obtención de tales objetivos, puede desarrollarse siguiendo procedimientos diferentes: implantando el Estado un vasto programa de gastos públicos llevando adelante una política tendente a crear o adecuar las instituciones posibilitadoras del desenvolvimiento de la empresa privada, para convertirla en el agente principal de la política de desarrollo o, por el contrario, que sea el elemento primordial y decisivo en la lucha contra el subdesarrollo y el

estancamiento, para lo cual se hace imperativo contar con la participación activa de la ciudadanía.

En este sentido, el pilar fundamental en la eficiencia de todo sistema tributario es la práctica de sus principios como eje de transparencia en la interacción de los diferentes sujetos de la obligación tributaria. Mientras cada régimen en ejecución funcione en sana armonía, se solidifica la cultura tributaria y se beneficia a través del pago del impuesto.

En el caso particular del sistema tributario venezolano, podría decirse que recientemente se sentaron sus bases como consecuencia de una serie de reformas, impuestos nacientes, modernización de la administración pública y el último avance fue el incremento de la participación del actor municipal en la generación de renta impositiva. Estos acontecimientos fiscales han generado un variado abanico de tributos nacionales estatales y locales que apoyan a las fuentes fiscales del país.

Específicamente, desde la óptica del contribuyente, estas reformas y diversificación de las especies tributarias, acompañadas de estrictos mecanismos de control, han significado un giro de 360° dentro de su administración financiera, por los controles internos e incluso fortalecimiento de la cultura impositiva a través de la información y verificación del cumplimiento de los deberes formales. Hasta el presente son muchos los sujetos pasivos que están adecuando sus procedimientos y despejando dudas para no ser objetos del castigo tributario propio de la administración en caso de incumplimientos. En fin, el quehacer tributario es una constante en la gestión de las empresas contemporáneas venezolanas.

Igualmente, la preocupación de los sujetos pasivos no sólo recae en dar respuesta efectiva a los regimenes nacionales, sino también a los municipales, y precisamente en este escalafón tributario, es donde los contribuyentes han empezado

a sentir que se sesgan sus derechos, al punto de sentir que se han violentados los principios de Equidad Financiera y No Confiscatoriedad.

En este orden de ideas, resulta interesante traer a colación la polémica creada en los albores de reformas que incluye al ámbito tributario nacional y local, la cual se origina con la aplicación del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, tributo que según sus contribuyentes, especialmente las Agencias de Loterías, es fuente de presión tributaria y de ruptura de la armonización en el sistema tras violentar el cumplimiento de algunos principios, entre ellos el de Justicia Financiera. En estas circunstancias los sujetos pasivos les asiste el derecho a profundizar en dicha situación y de comprobarse proponer una serie de dispositivos de beneficios fiscales que si bien no logren la eliminación de alguno de los regímenes, si disminuyan el efecto confiscatorio pretendido.

En este sentido, bajo un enfoque inductivo, partiendo de las evidencias de la situación actual de las Agencias de Loterías del Municipio Girardot, la investigación tuvo como propósito analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot, por lo tanto, asumiéndose un diseño de campo, se desarrolló un estudio organizado en capítulos de la siguiente forma:

Capítulo I. El Problema: Presenta la problemática planteada por la investigadora, describiendo el contexto y las incertidumbres que le ocupa. Igualmente, se señalan los objetivos trazados y la justificación del proceso investigativo.

Capítulo II. Marco Teórico: Constituye el marco referencial de donde se desprendió el criterio de análisis de la investigadora. Este capítulo está compuesto por los antecedentes de la investigación, las bases teóricas y las legales.

Capítulo III. Marco Metodológico: Describe el abordaje metodológico, puntualizando las características de la investigación, la población participante, las técnicas de recolección y análisis de los datos necesarios para el cumplimiento de los objetivos.

Capítulo IV. Análisis y Presentación de los Resultados: En este capítulo se presenta de manera organizada y procesada la información resultante del trabajo de campo, demostrándose la operacionalización de las variables y el logro de los objetivos.

Capítulo V. Conclusiones y Recomendaciones: Revela el criterio final de la investigadora, producto del abordaje metodológico para encontrar el conocimiento científico.

Por último, se complementa la investigación con la presentación de las referencias bibliográficas y un cuerpo de anexos.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

El Estado venezolano desarrolla un conjunto de acciones y actividades dirigidas a satisfacer las exigencias de la sociedad, para lo cual requiere disponer de recursos económicos, los cuales provienen de los ingresos ordinarios propios de la nación a través de su patrimonio o del desarrollo de una actividad industrial o comercial, así como también aquellos recursos provenientes de economías particulares, las cuales se desarrollan gracias a las condiciones ofrecidas por el Estado a través de sus estrategias, políticas y acciones íntimamente relacionadas con la evolución económica del mismo; para administrar su patrimonio y recaudar los tributos, además, conservar y distribuir las sumas recaudadas. De esa manera podrá conformar la actividad financiera, la cual se sustenta en la administración de las riquezas para el logro de la satisfacción de necesidades de carácter general, colectivas o públicas.

En tal sentido, la responsabilidad del Estado se consagra como un todo y, en consecuencia, su actividad integra toda la dinámica económico – social, pudiendo así cumplir con sus funciones específicas, las cuales van a cumplir con su misión a través de una planificación desarrollada que le permite ser guía y control de la función pública. Particularmente, la recaudación de tributos es de suma importancia para la nación, porque suministra al Estado los recursos necesarios para mantener y desarrollar su existencia y cumplimiento de sus fines. El Estado procura sus tributos en virtud de su soberanía, convirtiéndolos en un valioso y eficaz instrumento de

acción social y económica, atendiendo principios de justicia social vinculantes a todos los gobernados con una existencia digna y provechosa.

De manera tal que los tributos en Venezuela han pasado a constituir la segunda fuente de ingresos para el sostenimiento del gasto de la nación; lo cual no siempre fue así, porque esta dinamización fue consecuencia de la fractura de la renta petrolera a partir de la década de los 80, a raíz de la globalización que propulsó una gran corriente inversora a nivel mundial, tomando desprevenido al país.

Cuando se instauró el proceso de globalización, los ingresos del país no soportaron las exigencias del medio, debiéndose inyectar al presupuesto nacional otras vías financieras, resultando el sistema tributario el mecanismo más inmediato para tal fin; por lo que el Estado aplicó serias medidas de reconducción fiscal, avivando en diferentes intentos la activación de la tributación, lo que dio lugar a un conjunto de reformas legales, sobre las políticas tributarias, ejercicio del control, diversificación de las especies impositivas y a la aparición en el año 1994 de la administración tributaria bajo la figura del Servicio Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), condiciones adversas para el fisco con la negativa de los contribuyentes protagonistas de una erosionada cultura tributaria que de años no se gestionaba en el país por estar a merced de la renta energética.

Hoy, luego de más de 20 años de esfuerzos por consolidar al sistema tributario como generador de ingresos se cuenta con una participación más abierta y positiva, permaneciendo la vivaz lucha contra la evasión tributaria y el fortalecimiento de la cultura de cumplimiento en los sujetos pasivos a través de la instrumentación de diferentes dispositivos, como son beneficios fiscales, fiscalizaciones, programas de educación, información, entre otros. Puntualmente, tal y como lo afirma Zabala (2009): “La modernización del sistema tributario buscaba la simplificación del

sistema impositivo para mejorar la administración y de reducir la evasión, mayor equidad, neutralidad del sistema, aumentar y racionalizar los ingresos”.

En el articular de la administración tributaria venezolana, son diversas las tareas que han debido emprenderse, para mantener el cumplimiento de los principios tributarios y garantizar la justicia que debe caracterizar a los regimenes impositivos. Reacordándose en palabras de Ferreira (2004, p. 2) que: “Todo sistema tributario consagrado en una ley fundamental debe estar orientado por principios constitucionales cuyo propósito es asegurar su vigencia y evitar reformas motivadas en intereses puramente fiscales”.

En este sentido, frente a la incorporación de diferentes tributos en los distintos niveles de Estado, se han efectuado estudios motivadores de modificaciones constantes en búsqueda de la armonización tributaria bajo cimientos de racionalidad, tanto desde el punto de vista de su idoneidad funcional como en su eficacia de la solución normativa.

No obstante, el sistema tributario está en una especie de etapa de transición mientras configura su total reordenamiento que permita mayor rendimiento en la recaudación impositiva, las autoridades casi de manera permanente en los últimos 10 años eliminan e introducen diferentes especies para el logro de las metas financieras previstas, coincidiendo con estas argumentaciones las exposiciones de Evans (2004, p. 1):

Las autoridades tributarias están considerando una serie de reformas que incluiría la eliminación de tributos difíciles de administrar y de bajo rendimiento, como el impuesto sucesoral, así como la creación de nuevos tributos que permitan aumentar la recaudación, como un impuesto nacional al juego

Esta inconsistencia en el sistema ha generado ciertas incertidumbres y vacíos no gestionados que entorpecen su completa armonización, encontrándose que en el continuo emerger de especies tributarias por la vía legal, se violentan lugar los principios tributarios y se abren brechas que lejos de la homogenización en el reto de hacer cumplir la obligación, abren espacio de posibles doble tributaciones para los contribuyentes.

Entre las últimas reformas tributarias realizadas en el país se encuentra la eliminación del Impuesto a los Activos Empresariales (IAE), tributo que nunca cumplió con su función teórica de ayudar a identificar evasores y que, además, en el caso de las empresas aumentaba la carga tributaria cuando el interés del Estado era aliviarla como contribución al esfuerzo de recuperarse.

Otras iniciativas incluyen la posible eliminación del impuesto a las sucesiones y donaciones, por su baja productividad y altos costos de administración, así como la creación de un impuesto a la legitimación de actos públicos y un impuesto nacional a los juegos de envite y azar. Este último, se trata de un tributo especial dirigido a todos los que son juegos en el país, tales como bingos, casinos, loterías, hipódromos y otros y se crea para contar con una tributación específica para este sector que tiene grandes ganancias. Al respecto, según las declaraciones de la diputada Hiroshima Bravo expuestas en un artículo electrónico de la Agencia Bolivariana de Noticias (2007):

La recaudación por concepto del Impuesto a las Actividades de Envite y Azar, cuyo marco legal fue sancionado este jueves por la Asamblea Nacional, representará 2% del presupuesto de la nación. ... De acuerdo con la ley, las actividades de explotación y operación en general de los juegos de envite y azar, tales como loterías, casinos, salas de bingo, máquinas tragamíqueles, espectáculos hípicas, serán gravadas de acuerdo a este instrumento legal.

A pesar que la Ley de Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, entró en vigencia en el año 2007, se percibe que la misma acarrea una serie de vicios legales extensibles a la afectación del proceso de armonización que trata de adelantarse en el país; al parecer no se afinaron detalles en torno al funcionamiento de este nuevo tributos ni sobre qué los diferencia de los tributos similares que estaban ya en vigencia.

A medida que se daba forma a la aplicación de este nuevo impuesto, se han ampliado los elementos de la obligación tributaria, generando descontentos en sus sujetos pasivos, por el desconocimiento de las implicaciones debido a las diferentes modificaciones en corto tiempo, además de considerarlo injusto, negándose al pago del mismo; lo cual se aprecia con mayor énfasis en las agencias de Loterías, por la multiplicidad de regímenes que deben cumplir tanto a nivel nacional como a nivel municipal, presentándose altos niveles de evasión al respecto por su inconformidad.

Al revisarse el cuerpo doctrinario del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar y al compararse con el régimen tributario municipal, específicamente en lo referido al Impuesto Sobre Actividades Económicas, Industriales y de Índole similar, conocido comúnmente como el de Patente de Industria y Comercio, se encuentra que en el caso de las Agencias de loterías ambos impuestos son aplicables sobre los ingresos brutos percibidos por el sujeto pasivo, siendo ello, lo que precisamente consideran injustos los contribuyentes porque viola los principios tributarios, quebrantando la armonización pretendida por el sistema.

Sumado a lo anterior, en el año 2009 se crea la CONALOT (COMISIÓN NACIONAL DE LOTERIAS), un servicio autónomo, adscrito al Ministerio del Poder Popular para Economía y Finanzas, encargado del control, inspección, fiscalización, regulación y supervisión de la actividad de juegos de lotería en la República Bolivariana de Venezuela; el nacimiento de la CONALOT ha dado origen

a la creación de nuevas providencias y exigencias para la actividad de las loterías; además dicha Comisión contribuye con el SENIAT en la fiscalización impositiva, y de esta manera se agrega mayor presión para las Agencias de Loterías ante la negativa de cumplir con el Impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

Por otra parte, en mancomunidad el SENIAT y CONALOT impulsa el uso de las máquinas fiscales de apuestas, de acuerdo con lo establecido en la Providencia Administrativa 0287, frente a lo que las agencias se muestran más renuentes con la aparición de este tributo, por las sanciones ante la resistencia a asumir los deberes formales que se les ha impuesto, sosteniendo que este impuesto no es justo y que gravan de distintas formas una misma renta.

Ahora bien, partiendo de la problemática que gira en torno a la aplicabilidad del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, es preciso detenerse y analizar de manera objetiva la consistencia del mismo en pro a los derechos de los contribuyentes y, así verificar realmente que no está violando el principio de no confiscatoriedad y, si no va en detrimento de la armonización pretendida en el sistema tributario en el país.

Dentro de este orden de ideas, se abstrae de la realidad, como caso particular, la actitud de los contribuyentes de las Agencias de loterías ubicadas en la ciudad de Maracay, que de manera general ha presentado su negación ante el cumplimiento de los deberes formales y la respectiva obligación de pagar el Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, por considerar que el mismo constituye pechar doblemente a los ingresos brutos, primero ante la alcaldía a través del Impuesto sobre Actividades Económicas, Servicios e Índole Similar y luego ante la administración central por medio del tributo antes señalado.

Ahora bien, explícitamente, queda claro que no se ha estudiado hasta la actualidad la eliminación de alguno de los dos regímenes y tampoco se maneja información en

cuanto la modificación sobre alguna para aligerar el peso fiscal y resguardar los derechos de los contribuyentes; por lo tanto, se prevé que el descontento en la Agencias de Loterías de Maracay se pueda mantener e incluso convertirse en una bomba de tiempo que podrá mantener en descenso su cultura tributaria e incluso contagiar a los sujetos similares de otros municipios objeto de la misma situación, lo cual indiscutiblemente afectará a todo el sistema de recaudación nacional y municipal ante la posible abstención al pago generado.

Por lo tanto, es prudente que en el corto plazo, de manera previsiva la Administración Tributaria en unión con el resto de los órganos involucrados en el accionamiento tributario de las Agencias de loterías como es el caso de la Administración del Municipio Girardot y la CONALOT, tomen cartas en el asunto para evitar problemas erosivos al cumplimiento de la obligación y al mismo tiempo de los derechos de los contribuyentes. Es por ello que, más allá de las reformas impositivas, se instrumenten beneficios fiscales para estos contribuyentes.

Los beneficios fiscales es un compendio de estrategias pretendientes de supuestas exenciones como reducciones en bases, tipos de gravamen reducidos y deducciones o bonificaciones en cuotas aplicables en las diversas figuras impositivas, entre otros, que motiven el cumplimiento de los regímenes en controversia, estimulando el pago de los mismos, al mismo tiempo que se resguardan las condiciones económicas de los contribuyentes representantes de las agencias de Loterías.

De allí que el proceso investigativo se debe orientar a dar respuesta a las siguientes interrogantes:

¿Cuál es la situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot?

¿Qué fundamentos teóricos y legales existen en materia del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

¿Qué consecuencias tributarias se generan del marco impositivo regulador de las Agencias de Loterías en el Municipio Girardot del estado Aragua?

Formulación del problema

¿Qué consecuencias tributarias se generan de la aplicación del marco impositivo regulador de las Agencias de Loterías en el Municipio Girardot del estado Aragua en torno a los Juegos de Envite y Azar ?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot.

Objetivos Específicos

Diagnosticar la situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot.

Identificar los fundamentos teóricos y legales existentes en materia del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

Establecer las consecuencias tributarias del marco impositivo que regula a regulador de las Agencias de Loterías en el Municipio Girardot del Estado Aragua.

Justificación de la Investigación

El sistema tributario venezolano busca su eficiencia mediante la armonización tributaria, no obstante, paralelamente, incorpora nuevos tributos que obstaculizan el avance de este proceso al tratar de homogenizar la aplicación de los mismos, conservando el ejercicio de los principios tributarios; por lo cual es de importancia emprender estudios facilitadores de la visualización de las deficiencias de las medidas introducidas y contribuir con el mejoramiento acelerado del sistema a fin de evitar repercusiones en la tan trabajada cultura tributaria.

En este sentido, estudiando los impuestos vigentes en el país como lo es el aplicado a los Juegos de Envite y Azar, encontramos ciertas disfunciones que causan rechazo en los contribuyentes; por lo cual la realización de la presente investigación proporciona información de valor, porque analiza las consecuencias que acarrea en todos los sentidos este régimen, facilitando la instrumentación de estrategias correctivas, antes de que la problemática pueda convertirse en un aliciente de la evasión fiscal contagiada al resto de las especies en vigencia. Además, indicaría qué aspectos están provocando disonancias con el proceso de armonización, lo cual crea consciencia sobre si es rentable y viable mantenerlo en vigencia.

También, la investigación reveló la consonancia del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar con los principios tributarios, sobre todo con lo que respecta a la no confiscatoriedad, aspecto sobre lo cual más enjuician los contribuyentes. Igualmente, se aborda como alcance el uso de la información para agilizar procesos más allá de la represión a la educación del contribuyente y el fortalecimiento de su confianza en el

sistema de comprobarse que el impuesto en estudio no irrumpe con los elementos de eficiencia.

Por otra parte, las recomendaciones derivadas de este trabajo de grado, pretenden lograr conciliar las relaciones entre la administración tributaria y el universo de contribuyentes representado por las agencias de loterías de Maracay, estimulándose el pago de los impuestos respectivos, sobre las bases de la justicia y resguardo de las condiciones económicas de las mismas, avanzándose hacia la necesaria armonización entre los diferentes niveles del sistema tributario.

Finalmente, se busca que los resultados obtenidos contribuyan teórica y metodológicamente con la construcción de conocimientos ulteriores, sirviendo de antecedente a las investigaciones. Primeramente a través del diseño de un marco referencial epistemológico pertinente sobre las variables en estudio y, en cuanto a la contribución metodológica, al indicar los procedimientos ejecutables para abordar el campo y obtener de manera efectiva la información de interés.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

Para trabajar sobre un conocimiento cierto y caracterizar los resultados finales de la investigación, se requiere la construcción de una información teórica, legal y documental para sustentar la interpretación de los datos requeridos; de allí, la importancia de elaborar el marco teórico, al respecto explica Méndez (2005, p. 115):

El marco teórico tiene dos aspectos diferentes, a saber: Por una parte, permite ubicar el tema objeto de investigación dentro del conjunto de las teorías existentes, con el propósito de precisar en cual corriente de pensamiento se inscribe y en que medida significa algo nuevo o complementario. Por otra parte, el marco teórico es una descripción detallada de cada uno de los elementos de la teoría que serán directamente utilizados en el desarrollo de la investigación.

En este sentido, el marco teórico define los aspectos que delimitan la importancia del estudio en la actualidad a través de los antecedentes de la investigación; así como también modela el área de estudio de acuerdo con las teorías implícitas en las variables, sirviendo de referencia para el resto de las fases de la investigación.

Antecedentes de la Investigación

En esta primera etapa se corrobora el nivel de estudio que ha alcanzado el tratamiento de las variables en diferentes problemas, identificándose relaciones y contribuciones. Por ello, es importante explorar productos de otros investigadores, a fin de constatar que haya relevancia en la generación de conocimiento y, del mismo modo, construir lineamientos generales para abordar la temática. Así, a continuación

se presentan los hallazgos más relevantes, destacándose que éstos indirectamente corroboran la importancia del tema.

Ríos (2009), en la Universidad de Carabobo presentó un trabajo de grado con el cual optó al título de Especialista en Gerencia Tributaria denominado: **Propuesta de Alternativas que Minimicen los Efectos de la Doble Tributación del Impuesto Municipal Sobre Actividades Económicas en lo Relativo a La Comercialización De Hidrocarburos**, adoptando la modalidad de proyecto factible, apoyado en un estudio legal – documental y en un diseño de campo.

El autor buscó explicar lo más detalladamente posible, los fenómenos producidos como consecuencia de las actitudes excesivas llevadas a cabo por parte de quienes dirigen las Administraciones Tributarias Municipales y, al mismo tiempo, elaborar un conjunto de consideraciones y/o interpretaciones que en definitiva vayan encaminadas a construir recomendaciones para erradicar, evitar o minimizar tales excesos. Además, comprobó si efectivamente se materializa la “Doble Imposición” dentro de la Tributación Municipal a la Comercialización de los Hidrocarburos, actividad ésta encuadrada inequívocamente como una actividad ligada al amplio y rentable campo de los hidrocarburos.

Para formular su propuesta revisó los diversos criterios doctrinarios sobre la materia, se interpretarán todo un bagaje de instrumentos de carácter normativo, tanto de rango constitucional como legal y, se tomarán en consideración las opiniones de importantes conocedores de la materia.

Se encuentra una estrecha relación entre el trabajo antes descrito y el que se encuentra en desarrollo, porque ambos, se preocupan por resguardar el ejercicio de los derechos de los contribuyentes ante la posibilidad de una doble tributación entre el régimen nacional y el municipal, siendo de particular estudio compartido el Impuesto

Sobre Actividades Económicas, demostrándose la necesidad de instrumentar estrategias sobre dicho tributo para armonizar el régimen de los diferentes contribuyentes. Igualmente, se encuentra que tanto metodológica como teóricamente contribuye en la esquematización conceptual y del modelo viable para minimizar el impacto de la doble tributación si estuviera presente en este caso motivo de investigación.

Hidalgo (2009), en la Universidad Rafael Bellosó Chacín presentó como trabajo para su Postdoctorado en Gerencia Pública y Gobierno, una investigación titulada: **Aspectos Generales de la Planificación Tributaria en Venezuela**; con la finalidad de describir cuál ha sido la evaluación de este proceso como herramienta de fortalecimiento de la cultura tributaria y su alcance en la adecuación del sistema tributario nacional. El mismo quedó caracterizado por ser una investigación documental de carácter explicativa.

Hidalgo explica que Venezuela hasta finales de la década de los ´80 fue conocida en el mundo como un paraíso fiscal, por ende resultaba atractivo para aquellos inversionistas que deseaban multiplicar sus ganancias a cambio de muy pocos impuestos. No obstante, a partir de 1993 comenzaron a vislumbrarse situaciones en la economía venezolana como precios bajos del barril de petróleo, ingresos públicos insuficientes, alertaron a sus mandatarios a realizar cambios en el ámbito económico apoyándose en el marco tributario, a partir de entonces todos los ciudadanos se encontraban en la obligación de colaborar con las cargas públicas del Estado, recayendo la mayor responsabilidad en las personas jurídicas. Pues bien, en el transcurso del tiempo el Gobierno continuó realizando reformas con el propósito de perfeccionar la exacción tributaria, ampliando la base imponible e incrementando las sanciones pecuniarias, instituyendo la pena privativa de libertad para los delincuentes tributarios e inclusive extendiendo la responsabilidad solidaria a los portadores de asesoría en esta materia.

En tal sentido, considerando la alta presión fiscal existente en Venezuela, el presente estudio tiene como propósito analizar los aspectos generales de la planificación tributaria en dicho país, tales como concepto, características, Políticas y Metas Tributarias, así como su Importancia. Concluye que la Planificación Tributaria es una herramienta administrativa dirigida a determinar el pago de la cantidad justa que le corresponde al contribuyente por concepto de tributos, la misma también ayudará a consolidar procesos gerenciales, tales como la planificación creativa en vez de la rutinaria, la valoración de la reputación en el mismo nivel del capital financiero y los aportes tributarios en vez de la evasión, siendo estos últimos fundamentales para el mejoramiento de la calidad de vida de la población.

Se consideró esta investigación como antecedente de nuestra investigación, porque expone las ampliaciones tributarias realizadas en el sistema fiscal venezolano, señalando la importancia de la existencia de un pago justo por concepto impositivo de parte de los contribuyentes; se halla además, una fuente de consulta útil en cuanto a la evolución de la administración tributaria y sobre los aspectos definitorios de la obligación de los contribuyentes.

Valente (2008), desarrolló para la Universidad Metropolitana, una investigación con la que optó al título de Especialista en gerencia Tributaria, la cual denominó: **Los Acuerdos de Armonización y Estabilidad Tributaria como Instrumento de Modificación del Factor de Conexión Establecido en la Ley Orgánica del Poder Publico Municipal en Materia de Tributación Municipal sobre los Ingresos por Servicios de Telefonía Móvil en Venezuela**. La misma tuvo como propósito analizar el cumplimiento de los principios tributarios en materia de armonización que deben establecer las municipalidades venezolanas de acuerdo con los preceptos legales constitucionales. Metodológicamente, se trató de una investigación documental de tipo descriptivo.

Señala el autor que los Acuerdos de Armonización y Estabilidad Tributaria son novedosas instituciones establecidas en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal (LOPPM) cuya utilización permite evitar la doble o múltiple imposición de impuestos municipales.

La LOPPM es la primera Ley general en materia impositiva que establece principios de armonización de las potestades que los Municipios tienen para crear, modificar o suprimir tributos propios de acuerdo con la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV) o que le sean asignados por leyes nacionales o estatales. La Ley estableció factores específicos de conexión para la determinación de la base imponible gravable por el Municipio para determinadas actividades de servicios.

Los Acuerdos de Armonización y Estabilidad Tributaria son pactos considerados dentro de la categoría de contratos administrativos regidos en forma preponderante por las normas del derecho gubernamental. Las convenciones suscritas entre Municipios y contribuyentes en materia de servicios de telefonía móvil han respetado los principios constitucionales comúnmente vinculados con la materia tributaria que son los principios de legalidad, de igualdad y de generalidad.

Al tratar Valente sobre los procesos de armonización modeladores de la administración tributaria, en este caso específico a la municipal, se establece una relación temática con el presente estudio. Por otra parte, se encuentra que la investigación aporta significativamente en el desarrollo teórico, por ofrecer explicaciones sobre la necesaria armonización tributaria y, el cumplimiento de parte de la administración tributaria de los principios tributarios al administrar la aplicación de especies impositivas.

Reseña Histórica de la Lotería en Aragua

El juego de lotería en Venezuela se remonta al año 1961, comenzando en el mercado de manera oficial la lotería del Zulia, Caracas, Oriente y Táchira; sumándose después la de Aragua, empresas que realizaban sorteos a través de la venta de boletos; lo cual tuvo gran aceptación y rentabilidad en el mercado, dando por ende, lugar a la regulación por el Estado.

En la década de los 90, las agencias de loterías fueron apreciadas como un negocio rentable, gracias al creciente juego de parte del venezolano, encontrándose al estado Aragua como una de las principales casas de juego, lo cual se pronuncia por albergar una de las empresas que se ha mantenido en el mercado como propulsora de las alternativas de juego. El negocio de la franquicia ha ofrecido formas diversas para los jugadores, pero también para emprendedores empresarios a través de franquicias como lo es la popular “Facilito”, “La 49”, entre otras. Así, en el país los juegos de lotería han crecido marcadamente, en respuesta a la gran demanda por parte de una sociedad inclinada hacia éstos como una alternativa para rendir sus ingresos o por sencilla distracción o hobby.

En el estado Aragua, incluyendo el casco central se aprecia la presencia de las agencias de loterías en casi todas sus calles con gran concurrencia, aumentando su presencia de manera creciente en la ciudad de Maracay, fenómeno impulsado por el movimiento de las franquicias, desde el inicio del nuevo milenio. Es de esta manera como se pueden reconocer entidades de diferentes tamaños y nombres comerciales que en el casco central de la entidad se dedican a este ramo, encontrándose que sólo en el centro existen alrededor de 110 agencias de loterías.

Bases Teóricas

El criterio sobre el cual se fundamenta el análisis de los datos de parte del investigador debe sostenerse de un marco referencial producto de otros procesos de investigación científica, generadores de valores, confiabilidad y veracidad a los resultados que se exponga, y para ello debe desarrollarse las bases teóricas; éstas según Arias (2006, p. 107): “Implica un desarrollo amplio de los conceptos y proposiciones que conforman el punto de vista o enfoque adoptado, para sustentar o explicar el problema planteado”. De este modo, se infiere que corresponden a la postura teórica adoptada por el investigador. A continuación se presentan las explicaciones de las diferentes variables tratadas.

El Sistema Tributario y el Marco Impositivo

Dentro de un sistema tributario, existen peculiaridades de cada país, a esto se le denomina limitación espacial, en donde cada grupo de tributos son el resultado de instituciones jurídicas y políticas de cada Estado o nación. Además, el estudio al conjunto de tributos debe especificar un período o época determinada, lo que se conoce como limitación temporal.

Ahora bien, Villegas (2004) cita a Schmölders, el que distingue dos tipos de sistemas tributarios:

El Racional: es cuando el legislador crea deliberadamente la armonía entre los objetivos perseguidos y los medios empleados para su cumplimiento.

El Histórico: por el contrario, la armonía se logra por sí sola, es decir, de manera espontánea producto de la evolución histórica.

Dentro del sistema tributario, existe una serie de normas llamadas principios normativos, ellos generan ciertas relaciones generales para diferenciar los sistemas tributarios, como lo son:

Neutralidad: este principio pretende establecer el menor grado de interferencia o de participación directa en decisiones dentro del circuito económico, como en las decisiones productivas o alterando las preferencias de los consumidores.

Justicia y Equidad: se trata de la distribución de la cobertura del gasto público por medio de los tributos.

Economicidad: un sistema tributario debe estar estructurado de manera que ocasione costos mínimos en recaudación y cumplimiento, sin que afecte su eficiencia.

Suficiencia: el sistema fiscal debería tener un rendimiento equivalente al monto de los gastos públicos que se deciden cubrir por parte de los impuestos.

Elasticidad: de acuerdo a este principio, todo sistema debe estar estructurado de manera que permita su utilización como instrumento de la política financiera, de acuerdo con las oscilaciones coyunturales.

Mínima Injerencia en la Esfera Individual: es necesario que el sistema impositivo se limite a lo indispensable en cuanto a la divulgación de las relaciones personales como consecuencia de determinar la capacidad de prestación tributaria y realizar, en caso de ser necesario, las correcciones respectivas a la distribución tributaria.

El Estado cuenta con la facultad de crear, modificar o suprimir unilateralmente los tributos en todas sus expresiones, conociendo este hecho como potestad tributaria;

la cual es definida por Villegas (2004, p. 252 como: “la facultad de generar normas mediante las cuales el Estado puede compeler a las personas para que le entreguen una porción de sus rentas o patrimonios para atender las necesidades públicas”.

En este sentido, se comprende que la potestad tributaria está orientada por principios elaborados por la doctrina, recogidos por el constituyente y plasmados en las normativas venezolanas, las mismas tienen un sentido tridimensional, pues orientan al legislador en la creación y tratamiento general de las normas tributarias; sirven a la autoridad administrativa tributaria en las decisiones por adoptar en los diversos casos concretos, puesto que los actos y resoluciones en general no pueden ignorar los alcances de la potestad en referencia; y, finalmente, sirven de garantía constitucional a los contribuyentes porque el legislador no puede afectar con tributos a la población rebasando los alcances de estos principios, entendiéndose esta última como pautas contempladas en las normativas vigentes de un país, como indicadores para crear los tributos.

De acuerdo con lo expresado por Villegas (2004), se tiene que los principios tributarios se pueden numerar y describir como sigue:

Principio de Legalidad: Indica que todo tributo debe ser sancionado por una ley, entendida ésta como la disposición emanada del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de leyes. Con respecto a esto, Moya (2003, p. 134), indica que “Este principio de reserva legal o legalidad es un freno a los posibles abusos de la administración pública en contra de los administrados, porque la exigencia de tributos, es una intromisión del Estado en la Economía de los particulares”.

De lo anterior se desprende que los tributos junto a sus elementos esenciales deben estar establecidos en una ley, con el fin de que se limiten las facultades del

Estado y de este modo su actuación quede acorde con lo que dice la ley, proporcionando así seguridad jurídica a los sujetos pasivos del mismo.

Principio de la Capacidad Contributiva: Consiste en la aptitud económica que tienen los miembros de una comunidad para contribuir con la cobertura de los gastos públicos, además cubre los valores de justicia y equidad al establecer la posibilidad del pago del tributo de acuerdo a la mayor o menor riqueza que tengan los contribuyentes.

Este principio sostiene que las personas o sujetos pasivos con mayor capacidad económica deben contribuir a los gastos públicos en proporción superior a la de los demás ciudadanos que tributen, independientemente de que se beneficien o no de los servicios gubernamentales costeados con sus contribuciones.

Principio de Generalidad: Indica que cuando una persona se haya en las condiciones marcadas por el deber de contribuir, debe tributar, cualquiera sea su categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura jurídica, es decir, nadie debe ser eximido del pago de tributos por privilegios personales, de clase, linaje o casta.

Dicho de otra manera, Moya (2003, p. 135), expresa que el principio de generalidad “significa que se impone una obligación jurídica general a todos los habitantes del país, excluyéndolos de privilegios que trate de revelar esa condición. La Generalidad no excluye la posibilidad de establecer exenciones o exoneraciones”

En este orden de ideas, el principio de generalidad abarca a todos los ciudadanos que están en el deber de coadyuvar y contribuir con el gasto público, aunque esto no suponga que todos deban efectivamente pagar, sólo lo harán los que tengan la necesaria capacidad contributiva, puesta de manifiesto en la realización de

los hechos imposables tipificados en la ley, es decir no se puede eximir a nadie por razones que no sea la carencia de la capacidad contributiva.

Principio de la Igualdad: significa que todos los ciudadanos fiscalmente deben ser considerados como iguales, pero a su vez este principio está basado en la capacidad contributiva, el mismo indica tratamiento diferencial para quienes tengan una disímil capacidad de tributar. Este principio establece las exclusiones de todo distingo arbitrario, injusto u hostil contra determinadas personas o grupo de personas.

Principio de Proporcionalidad: Este principio establece la fijación de los tributos a los ciudadanos habitantes de un país, sean en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributiva, es decir a mayor ingreso, mayor impuesto.

Principio de Equidad: Consiste en una armonía conforme a la cual debe ordenarse la materia jurídica, y en virtud de la cual el derecho positivo se orienta hacia una idea de justicia, es decir, la imposición tributaria debe ser regida por un fin justo, siendo en tal sentido base de todo el derecho positivo, desde su primera manifestación en la carta constitucional hasta sus últimas expresiones en las reglamentaciones administrativas.

Principio de la no confiscatoriedad: Este principio exige que la tributación se adapte a la capacidad económica de los contribuyentes, es decir, ningún tributo puede exceder la capacidad contributiva, disminuyendo su patrimonio e impidiéndole ejercer su actividad. Con respecto a esto Moya (2003, p. 138), indica que “un tributo es confiscatorio cuando absorbe parte sustancial de la propiedad o de la renta”.

Principio de razonabilidad: Dentro de este principio se encuentra la garantía del debido proceso sustantivo con respecto a la ley. Consiste en la exigencia constitucional de que las leyes tengan una equivalencia entre el hecho antecedente de

la norma jurídica y el hecho consecuente de la prestación o sanción, tomando en cuenta las circunstancias motivadoras del acto, los fines perseguidos por él y el medio que como prestación o sanción establece dicho acto, de allí que García en Villegas (2004, p. 280), asegure que “la razonabilidad es una garantía constitucional de la tributación que funciona independientemente como garantía innominada y como complemento o elemento de integración o valoración de cada una de las garantías explícitas”.

En resumen y considerando lo anteriormente expuesto, puede decirse que los principios tributarios, se relacionan con la investigación porque todos y cada uno de los tributos integrantes de un sistema tributario, así como también los procedimientos implementados por la administración tributaria para el control y cobro de los mismos, deben estar regidos por dichos principios, criterios y reglas permitiendo el correcto, justo y equitativo reparto de la carga tributaria, al mismo tiempo que definen el régimen impositivo por cumplir todos los contribuyentes.

La Armonía del Sistema Tributario

De acuerdo con los argumentos de Meléndez (2005), el sistema tributario tiene un objetivo preestablecido y común a muchos otros sistemas tributarios: sufragar los gastos del Estado procurar la justa distribución de las cargas, la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población. A la vez contiene un conjunto de elementos, sistemáticos armónicamente relacionados para obtener aquellos propósitos que justifican su existencia. Sin embargo, la variedad de impuestos, tasas, contribuciones, directas e indirectas, generales, especiales, de emergencia, que bien ha podido tornar inadecuado al sistema tributario, debido al riesgo de la doble tributación o la sobreimposición.

Con relación a los sistemas para evitar la superposición, Giuliani (2002) menciona los siguientes:

Separación de las fuentes de recursos, impuestos en coparticipación, suplementos o adicionales impositivos, subsidios o subvenciones compensatorios, concesión de “créditos” por impuestos pagados en otra jurisdicción y deducción de tributos pagados.

En Venezuela, el reparto constitucional de los dominios tributarios y las limitaciones que el mismo texto fundamental impone al ejercicio de esas facultades, garantiza en cierta medida la restricción a los desbordes o excesos de aquellos entes territoriales dotados también de cierto grado de autonomía.

Los distintos fundamentos que tutelan al sistema tributario, en casi todos los casos, se desarrollan en el derecho positivo como lo es en el caso de Venezuela. La vigencia normativa, explícita o implícita, definida o aplicada, de los llamados principios de la imposición, genera dentro del sistema determinadas relaciones generales que lo caracterizan.

Estos principios son a su vez un fin en si mismos y se consideran objetivos adecuados del sistema económico, y hay acuerdo en que ese sistema al igual que el tributario, debe perseguir la libertad, el bienestar y la justicia, por lo tanto se deducen las siguientes máximas aplicables al sistema fiscal: neutralidad económica, equidad y costos mínimos de recaudación y cumplimiento, es decir, economicidad y de los principios que rigen el sistema económico se han tomado otras directrices aplicables al sistema tributario como son las de suficiencia, elasticidad y mínima injerencia en la esfera individual.

Sumado a lo anterior, Meléndez (2005), refiere que en otros países como Argentina, se han empleado diversos procedimientos para evitar la superposición tributaria, principalmente destacando la unificación de impuestos internos y el establecimiento de convenios, exponiendo el autor literalmente:

El ámbito de aplicación del convenio se refiere a aquellas actividades ejercidas por un mismo contribuyente cualquiera de sus etapas, en dos o más jurisdicciones y al referirse a etapas, se refiere a la industrialización, la comercialización, la dirección o administración, el asiento principal, compras y ventas, y prestación de servicios.

Por su parte, Jarach (1999, p. 67) indica:

Los criterios de unificación, coparticipación o convenios, no deben encontrarse formulados en leyes provinciales o nacionales, cuando en ellas se establecen compromisos en donde las provincias renuncian a una parte del poder fiscal que les corresponde. Es la Constitución la que debe decir cuáles son los límites y los índices de distribución de los recursos sometidos al sistema de coparticipación.

El convenio fija también la forma de regir la distribución de los ingresos entre los fiscos interesados, estableciendo diferentes maneras de distribución dependiendo de si los ingresos son generales o particulares de alguna de las provincias. Establece asimismo, un tratamiento diferencial para ciertas actividades especiales; es un modelo de la distribución proporcional del impuesto basado en el ingreso obtenido en la jurisdicción y la otra parte del impuesto basado en la proporción de ciertos gastos operativos hechos en cada jurisdicción, tales como sueldos, arrendamientos, etc.

En síntesis, en Venezuela, de acuerdo con algunos de los señalamientos de Homes (2006), la amplitud de las facultades concedidas a la administración por las

leyes y las crecientes necesidades fiscales del país, obligan a que ésta cree especies para contradecir la necesaria armonización que debe existir en la inclusión de las mismas, así como la de los diferentes niveles de la administración, para evitar el detrimento de los derechos de los contribuyentes y, la consiguiente fractura de la cultura tributaria que en estos últimos 15 años se ha venido solidificando; estos aspectos fundamentales deben, analizarse sobre todo con el surgimiento de impuestos como el de Juego de Envite y Azar, el cual es el que se estudia en esta investigación.

La Doble imposición

La doble imposición, en términos generales, puede ser definida como aquella circunstancia o acontecimiento en el que dos o más [normas](#) tributarias someten a imposición la realización o [descripción](#) de un mismo hecho generador, sea por uno o por varios sujetos [activos](#). La doble imposición es aquella circunstancia en que un contribuyente se ve afectado por dos o más normas jurídicas tributarias al pago de [tributos](#), dado que ha realizado un solo hecho generado. Con la doble imposición, el contribuyente se encuentra obligado a cumplir dos [prestaciones](#) al sujeto activo, a raíz de la realización de un único hecho generador, sea que ello ocurra dentro la jurisdicción de un país o en otros países.

Sabiamente Jarach (1996) afirma que la doble imposición se produce cuando el mismo bien tributario sufre la imposición de dos [leyes](#), si bien lo enfoca únicamente al ámbito internacional, nada impide a que tal fenómeno ocurra en una sola jurisdicción. Con el mismo criterio, Teijeiro (2003), determina que la doble imposición se produce cuando dos o más jurisdicciones tributarias imponen tributos comparables sobre un mismo contribuyente, respecto al mismo [concepto](#) e idéntico periodo.

Pues bien, el fenómeno de la doble imposición resulta posible en cualquier jurisdicción tributaria, sobrevenida dentro de un solo [Estado](#), o entre dos o más sujetos activos. El hecho de que una [hipótesis](#) fáctica sea determinada más de una vez por dos o más leyes tributarias distintas, sea a nivel nacional o internacional, y que recaiga sobre el mismo sujeto pasivo, en idéntico periodo, sobran razones para afirmar que se produce la llamada doble imposición. Así, el fenómeno estudiado puede ser entendido en dos aspectos. Por un lado, la doble imposición puede ser vista en un sentido netamente económico, y por el otro, en su sentido jurídico. Así, en doctrina en la actual doctrina existe la llamada *doble imposición jurídica* y la *doble imposición económica*. Estas dos posturas tienen relevancia fundamental al momento de identificar si la doble imposición afecta o no a los contribuyentes en sus [derechos](#), quienes en la mayoría de los casos, se encuentran en desventajas ante el [poder](#) soberano del Estado. Lo que se pretende prohibir, opinión mayoritaria en doctrina, es la doble imposición en su sentido exclusivamente jurídico y no en el otro. Estas posturas se escriben a continuación.

Doble imposición jurídica.

La mayoría de los países latinoamericanos otorgan como garantía para sus súbditos contribuyentes la prohibición de la llamada doble imposición jurídica. Cuando un hecho generador ya descrito en una [ley](#) tributaria, se encuentra afectado por otra norma que se refiere al mismo bien tributario, a la misma [persona](#), en el mismo espacio y [tiempo](#), se está en presencia de la doble imposición en su sentido jurídico. Este hecho no es otra cosa que la existencia de dos leyes gravando el mismo hecho generador, con lo cual el sujeto pasivo se encuentra obligado al pago de dos tributos idénticos.

Cuando previamente una ley describe la [hipótesis](#) fáctica cuya realización por el contribuyente genera la obligación del pago del tributo, respetando el

principio *nullum tributum sine lege*, prácticamente excluye la posibilidad de que tal hipótesis sea objeto de alguna otra ley impositiva dictada por el órgano facultado para ello. Así, el hecho de que un contribuyente se encuentre ante la existencia dos leyes impositivas que lo obliguen al pago de dos tributos idénticos, en su objeto, sujeto y causa, se encuentra ante la llamada doble imposición jurídica, y por tanto, ante la posibilidad del pago de dos [obligaciones](#), en la que una de tales leyes es la causante de la llamada doble imposición jurídica.

Doble imposición económica.

A la par de la llamada doble imposición jurídica, se encuentra otro supuesto en el que, en la mayoría de los casos, tiende a confundirse con esta última, que es la doble imposición económica. Esta [clase](#) de doble imposición requiere, como en el caso de la doble imposición jurídica, la existencia de dos leyes que recaigan sobre un mismo bien, pero se diferencia de aquella, en razón de que no recae sobre el mismo sujeto, sino sobre varios.

Con la doble imposición económica, se pretende diferenciar la capacidad contributiva de los sujetos, pilar básico de la tributación, en aquellos supuestos en los que se debe abonar tributos derivados de una sola fuente, pero que benefician a personas distintas. Esto ocurre en la mayoría de las legislaciones impositivas, en particular en los [impuestos](#) a la renta o ganancias de las [sociedades](#) comerciales, en el que se grava el rédito de la persona ideal, por un lado, y por el otro, la [distribución](#) de dividendos a sus socios, accionistas o dueños.

Así, si [una empresa](#) o [sociedad](#) el pago del [impuesto](#) a la renta, y procede a la distribución de los dividendos, lo que está realizando es reconocer la existencia de personas distintas en dicho [proceso](#), a la sociedad por un lado y a los socios por el otro, *principio de los entes separados*. Este fenómeno, si bien grava la misma renta dos veces, nada impide a que la distribución de los dividendos sea otro hecho

generador. En este caso, se trata de una doble imposición económica, por la sencilla razón de que se gravan dos hipótesis fácticas distintas, pero que afecta a una sola fuente económica, a saber, la renta de [la empresa](#) o sociedad.

El estudio de la doble imposición es determinante en el surgimiento o la creación de impuestos por parte del Estado en virtud de ampliar la recaudación y obtener más ingresos provenientes del fisco, porque al igual que los principios tributarios universales se debe velar para no ocasionar doble imposición y no quebrantar los derechos de los contribuyentes. En tal sentido en la presente investigación se analizó la doble imposición relacionada específicamente con el régimen que regula el Impuesto a los Juegos de envite y Azar.

Las Agencias de Loterías: Juegos de Envite y Azar

En los últimos años, los juegos de envite y azar han llegado a ser accesibles a toda la población sin distinción de edad, sexo o condición socioeconómica. Las loterías y quinos estatales, apuestas en carreras de caballos y actividades deportivas, así como también de bingos y casinos se han enraizado en la cultura Venezolana. Tanto, que toda una generación de jóvenes ha crecido en un clima de juego legalizado. Hasta la actividad bancaria, tradicionalmente relacionada con el ahorro, la constancia y el trabajo, ahora utiliza el azar para atraer depositantes.

De manera técnica Thomas en un artículo de Veneconomía (2005), reporta la siguiente clasificación de los Juegos de Envite y Azar:

Agon, juegos de carácter competitivo que demandan habilidades y capacidades estratégicas (billar, ajedrez, atletismo y otros deportes). Alea, basada en el azar o probabilidades de ocurrencia (dados, ruletas, loterías). De mímica o

pantomima (actuación, personificación). De vértigo (alta velocidad, volteretas, cambios bruscos de altitud).

Todas estas variantes del juego pueden tener en principio un objetivo meramente recreacional y, por tanto, inofensivo, pero los de azar (alea) conducen por lo general a apuestas monetarias, convertidas ocasionalmente en conductas compulsivas o patológicas, con capacidad para afectar negativamente al jugador, a sus familiares y a su entorno laboral; no obstante su crecimiento con el pasar de los años es evidente en las sociedades mundiales, reportando un aumento en las ganancias de quienes lo patrocinan.

Por su parte, opina Sánchez (2001):

La importancia del juego y las apuestas en Venezuela es notoria, no sólo desde el punto de vista cuantitativo (aumento de cantidades jugadas o apostadas, aumento del número de jugadores, etc.) sino también cualitativo (nuevas modalidades de juegos, formas de captar nuevos jugadores, etc.), de tal manera que en los últimos años se han ido extendiendo hasta llegar a escalas alarmantes. Como ejemplo, en 1992 se apostaron en Venezuela aproximadamente 135 millones de bolívares en juegos legales e ilegales. En 1999 esta cifra se elevó a aproximadamente 4.200 millones de bolívares (Bs. 3,5 millones/día), de los cuales solamente 10% corresponde a juegos de envite y azar legales.

Los juegos de envite y azar son la resultante de la interacción de una serie de factores de tipo psicológicos, socioculturales, económicos, judiciales, criminológicos y hasta políticos, que los hacen un problema muy complejo. Todos deben ser tomados en cuenta por equipos multidisciplinarios para su debida comprensión y abordaje, aplicando las estrategias necesarias (preventivas, educativas, legales, fiscales, de control, supervisión y represivas) con el fin de aprovechar al máximo sus beneficios

en términos impositivos y también atenuar el impacto de sus efectos negativos sobre la población.

Sin lugar a dudas, el ciudadano tiene el derecho a jugar, pero el Estado tiene la obligación de protegerlo persiguiendo el fraude y garantizando que quien no juega, no se vea obligado a hacerlo como producto de una publicidad excesiva y una oferta desproporcionada y ficticia.

En Venezuela uno de los juegos de azar más practicados es la lotería, que según los apuntes de la Enciclopedia Libre (2009), es un juego de azar que consiste en acertar los números de un billete previamente comprado con los extraídos de una tómbola o un recipiente que garantice que sean extraídos al azar. El número de aciertos pueden ser todos o parte de los números del billete. Al ganador o ganadores se le entrega un premio en dinero o especies. Por lo general si no hay ganadores para un sorteo el premio se acumula para el siguiente. La concurrencia a estos juegos de Azar hizo posible la apertura formal de casas de apuestas, reconocidas como agencias de loterías que han venido creciendo en cantidad y diversidad con el pasar de los años.

En este sentido, desde el año 2001, con la finalidad de contextualizar el marco legal que organiza las actividades de los juegos de Envite y Azar, en conformidad a lo establecido por la Carta Magna, se reformaron las leyes sobre la materia. Según Vielma Mora, Superintendente del Seniat para aquel entonces, señala Veneconomía (2005), en Venezuela, se realizaron apuestas en juegos de azar por el orden de Bs.12 millardos diarios (Bs.12.000.000.000), de los cuales sólo Bs.10 millones (Bs.10.000.000) eran recibidos por el organismo en forma de impuestos. De allí que el mismo haya gestionado ante la Asamblea Nacional la elaboración y sanción de un paquete de leyes que permitan incrementar la recaudación fiscal por ese concepto. En

dicho paquete se incluyen la reforma de la Ley de Bingos y Casinos, la Ley de Loterías y la Ley Reguladora de las Actividades Hípicas.

Hoy por hoy, el crecimiento del sector de juegos de lotería a través de sus diferentes agencias en Venezuela, llevó a la Administración Tributaria a establecer un marco impositivo específico para gravar la renta de las mismas, por lo cual esta investigación ubica su objeto de interés en el estudio de las agencias de loterías dentro del régimen tributario nacional.

Impuesto Sobre Los Juegos de Envite y Azar

Hoy, el impuesto ocupa un lugar de singular importancia como factor de ingreso a la nación que viene a disminuir el déficit fiscal, no obstante, por su condición de impuesto, luego de una larga cadena de producción y comercialización es trasladado al consumidor final. Al respecto, González (2002, p. 2) define el Impuesto como: “tributo que exige el Estado a todos o algunos particulares, en virtud de su poder de imperio, siempre en dinero, sin contraprestación directa de un servicio y tomando en cuenta la capacidad contributiva de cada persona para financiar servicios”

Villegas (2004, p. 70) indica que los impuestos “son la prestación exigida al obligado independientemente de toda actividad estatal relativa a él”. Al respecto, el legislador intenta establecer impuestos sobre quienes pueden pagarlos, es decir, aquellos que tienen capacidad económica para soportarlos.

De modo, que los impuestos representan uno de los factores de mayor importancia para el Estado venezolano, ellos son el recurso de sustento después del petróleo; los impuestos son ingresos a la nación que vienen a disminuir el déficit

fiscal, no obstante, por su condición de impuesto, luego de una cadena de producción y comercialización es trasladado al consumidor final.

De acuerdo con las anotaciones en un artículo de la revista *Veneconomía* (2005), numerosos análisis históricos, demográficos, psicológicos y económicos han puesto de manifiesto en forma reiterada que en Venezuela ha existido y existe una extendida inclinación por los juegos de envite y azar. Así, en vista de la gran capacidad contributiva del sector de juegos, en el año 2007 el SENIAT ha creado un tributo dirigido a aquellas personas con altos niveles de riqueza y no contribuyen al fisco. De acuerdo con lo reportado por el SENIAT en Guerra, la alícuota que se establezca con este nuevo impuesto fue decidida por toda una mesa técnica.

Según lo reportado por Guerra (2007), la normativa de los juegos de envite y azar es un tema que se ha discutido mundialmente. Venezuela no es el único país apegado a las leyes para controlar este tipo de actividad lúdica. Explica Guerra que el gravamen se crea para contar con una tributación específica para este sector con grandes ganancias; estableciéndose una tasa base a la capacidad contributiva de los sujetos, contemplando la tributación en los juegos de envite y azar, como es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), para preservar los principios tributarios aplicados en el país.

En este sentido, debido a la especificación de este tributo, se analiza su correspondencia con el cumplimiento de los principios tributarios al definirse su régimen de aplicación, en búsqueda de comprobarse la armonización en materia de justicia tributaria, razón de esta investigación.

Bases Legales

Otro aspecto de valor considerado en la presente investigación, es lo referente al marco legal regulador del objeto de estudio, en cuyo seno debe orientarse el análisis de la armonización y respeto a los principios constitucionales, teniéndose los siguientes cuerpos regentes:

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999): La Carta Magna a través de su Artículo 156 ordinal 32 establece la competencia del Poder Nacional para legislar en lo relativo a hipódromos, loterías y apuestas en general, lo que le atribuye la suficiente potestad al poder nacional a través de sus diferentes organismos para diseñar y aplicar los diferentes parámetros, organizar y legislar el funcionamiento de las diferentes entidades destinadas a los juegos de envite y azar del país, incluyéndose el ámbito tributario.

Ley Nacional de Loterías (2005): Esta ley tiene por objeto establecer la facultad exclusiva del Estado para explotar, organizar, administrar, operar, controlar, fiscalizar, regular y vigilar todos los tipos de juegos de loterías y sus modalidades, así como fijar las condiciones bajo las cuales los entes del Estado pueden explotarlos, facultad que se ejercerá respetando el interés público, social y benéfico, inmerso en las actividades contempladas en la presente Ley.

Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar (2007): Este instrumento legal consta de 23 artículos. En el texto se especifica, entre otros aspectos, cuáles son las actividades de explotación, operación u organización de juegos de envite o azar, tales como: loterías, casinos, salas de bingo, máquinas tragapapeles y espectáculos hípicas, que serán gravadas con un impuesto nacional en los términos previstos en esta ley.

Según la normativa, las alícuotas impositivas sobre dichas actividades serán las siguientes:

Para la operación de juegos de lotería y para apuestas sobre la explotación de espectáculos hípicos: entre un límite mínimo de 10% y un máximo de 15%, aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos durante el periodo de imposición.

Para explotación de casinos: entre un límite mínimo de 120 unidades tributarias (UT) a un máximo de 320 UT, aplicable a cada mesa de juego instalada en el casino durante el periodo de imposición.

Para explotación de salas de bingo: entre un límite mínimo de 12% y un máximo de 20%, aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos por jugadas realizadas en la sala de bingo durante el periodo de imposición.

Para explotación de máquinas tragañiqueles: entre un límite mínimo de 100 UT y un máximo de 200 UT mensuales por cada máquina incorporada a la explotación de casinos y salas de bingo.

Para organización en general de juegos de envite o azar: entre un límite mínimo de 30% y un máximo de 50%, aplicable sobre el monto de los ingresos brutos percibidos durante el periodo de imposición.

En la Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar están establecidas las tareas de recaudación, verificación, fiscalización y control de impuestos previstas en esta legislación las cuales están reservadas al Poder Público Nacional y serán ejercidas por medio del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (Seniat).

En este instrumento legislativo, igualmente, se definen qué son los juegos de envite o azar, casino, salas de juego, máquinas tragapalancas, explotación de juegos de lotería, operación de juegos de lotería, explotación de espectáculos hípicos, explotación de casinos, salas de bingo y máquinas tragapalancas, organización de juegos de envite o azar, apuesta deportiva y juegos de pasatiempos o recreo constitutivos de usos sociales, de carácter tradicional, familiar o amistoso.

Se refieren también los elementos de la obligación tributaria, así como la determinación de dicha obligación, los mecanismos de control y los deberes formales.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

El propósito de esta investigación fue la obtención de un conocimiento científico; la información generada debió responder a pasos sistematizados, y de manera consciente acercaran a la investigadora a la realidad, manteniendo el control de la observación y la alineación con el problema planteado. Es por ello, que se definieron las estrategias, procesos, técnicas y formas para la captura, interpretación y análisis de los datos; es decir, se estableció la metodología para el desarrollo del estudio; lo cual se precisa a continuación.

Tipo de Investigación

Los hallazgos presentados en este estudio se limitan a caracterizar la perspectiva de las Agencias de loterías en cuanto a la aplicación del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, así como también las consecuencias del marco impositivo regulador, por lo cual su profundidad fue la descripción; señalando Méndez (2005, p. 140), al respecto: “Así, el estudio descriptivo identifica características del universo en investigación, señala formas de conductas y actitudes del universo investigado, establece comportamientos concretos y descubre y comprueba la asociación entre variables de investigación”. Se puede decir entonces, que el punto de partida para la investigadora, fue la obtención de descripciones del marco impositivo aplicado a las Agencias de Loterías.

Para capturar los elementos descriptivos de la realidad estudiada la investigadora empleó una estrategia que de manera general le permitió almacenar los datos necesarios; es decir, debió identificar cual era el diseño de su investigación,

entendido como lo explica Arias (2006, p. 26): “El diseño de la investigación es la estrategia general que adopta el investigador para responder el problema planteado”.

De allí que, la investigación se desarrolló bajo el enfoque de la investigación de campo, porque fue necesario capturar los datos en tiempo real. Para Arias (2006, p. 31):

La investigación de campo es aquella que consiste en la recolección de datos directamente de los sujetos investigados, o de la realidad donde ocurren los hechos (datos primarios), sin manipular o controlar variable alguna, es decir, el investigador obtiene la información pero no altera las condiciones existentes.

En este sentido, se puede apreciar que las respuestas a las interrogantes planteadas dependió de la observación de los hechos, debiendo la investigadora contactar a los protagonistas de la problemática y dependiendo de sus comportamientos y opiniones de la realidad, determinar las consecuencias impositivas que ha originado la aplicación del marco impositivo, así como también determinar si tenía cabida realmente la doble tributación. Por otra parte, a través del trabajo de campo la investigadora recolectó información contextualizada sobre el tema de los Juegos de Envite y Azar.

Sin embargo, como parte de la estrategia de la investigación, se consideró que la captura de los datos a través de ese contacto con la realidad, no debía efectuarse de manera deliberada; era necesario que la investigadora previa y en el desarrollo de la misma, se ilustrara acerca de cómo debían comportarse las variables y cuál sería la tendencia esperada, formulándose un criterio objetivo y propiamente científico; por lo tanto, apoyó su investigación de campo, en una revisión bibliográfica. Para Mendicó (2003, p. 56): “La revisión bibliográfica constituye el apoyo del proyecto y consiste

en la recopilación, almacenamiento e interpretación de datos secundarios para explicar el problema en estudio”.

Entonces, debió captar y consultar documentación especializada sobre el sistema tributario venezolano, identificándose las explicaciones relacionadas con el régimen impositivo aplicado a las Agencias de Loterías, los principios tributarios, las cargas impositivas y las características de los tributos. En este estudio, con el apoyo en los hallazgos documentales se identificó si en el actual régimen tributario que abarca a las Agencias de Loterías se está dando cumplimiento a los principios tributarios y se ha configurado la necesaria armonización del sistema.

Población y Muestra

Población

Las investigaciones al ubicarse en cierta área temática involucra a un universo de elementos y factores que se relacionan, pero cuando el problema atañe a hechos particulares, está estrechamente relacionado con dicho subsistema de unidades directamente afectadas, denominándose éste como población, la cual debe ser delimitada por el investigador de acuerdo con el grado de vinculación que tenga con el problema planteado. Así, que una población según Hernández y otros (2006, p.238): “Es el conjunto de todos los casos que concuerdan con una serie de especificaciones”.

Bajo estas consideraciones, claramente se tiene que el universo en estudio fueron todas las agencias de loterías del país, pues todas son sujetas al mismo régimen impositivo, pero como en esta investigación se delimitó el problema al casco central de Maracay del Municipio Girardot, se tiene que la población estuvo

conformada por un total de 110 agencias, las cuáles están representadas por el responsable del procesamiento contable – tributario de las mismas.

Muestra

Es importante conocer que en oportunidades las poblaciones tienen características de inaccesibilidad no por su cantidad, sino por su dispersión y complejidad para los contactos, lo cual retrasa el proceso de captura; razón que justifica la selección de una cantidad representativa, es decir determinar una muestra. Explican Hernández y otros (2006, p. 240): “La muestra es en esencia, un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a ese conjunto definido en sus características al que llamamos población”.

En este sentido, los investigadores pueden obtener este fragmento a través de procedimientos probabilísticos y no probabilísticos; seleccionándose en esta oportunidad una muestra no probabilística, explicando Hernández y otros (2006, p. 241), al respecto:

En las muestras no probabilísticas, la elección de los elementos no depende de la probabilidad, sino de causas relacionadas con las características de la investigación o de quien la muestra. Aquí el procedimiento no es mecánico, ni con bases en fórmulas de probabilidad, sino depende del proceso de toma de decisiones de una persona o de un grupo de personas y, desde luego, las muestras seleccionadas obedecen a otros criterios de investigación.

Dentro de esta perspectiva, la muestra en lo que respecta al estrato de las agencias, es no probabilística fue de carácter intencional, basando la investigadora su estudio en la participación de las agencias más grandes y con las que tiene mayor contacto tributario – contable, conformando un 20 por ciento del total; por lo tanto la muestra fue de la siguiente manera:

Población	Porcentaje Muestral	Muestra
110 Representantes de las agencias	20%	22 Representantes

Por lo tanto, en el estudio se interactuó con 22 responsables contables – tributario los cuales informaron acerca del impuesto en estudio al que están sujetas las agencias de loterías ubicadas en la ciudad de Maracay del Municipio Girardot, seleccionándose como representativas las pertenecientes a la Corporación Facilito, porque esta organización es la de mayor cantidad frente a las otras.

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para esta investigación cuya estrategia general fue el trabajo de campo con apoyo en la revisión bibliográfica, evidentemente, se emplearon datos de procedencia primaria y secundaria, debiendo ser captados a través de las técnicas e instrumentos correctos para lograr Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot.

Partiendo de las explicaciones proporcionadas por Arias (2006), se puede entender que las técnicas son las formas más acordes para recolectar los datos y los instrumentos son los recursos empleados para materializar las técnicas, es decir ambos se complementan. Por lo tanto, de acuerdo con el tipo de fuentes consultas se aplicaron ciertas técnicas e instrumentos, a saber:

Para los datos secundarios, los que reposan en documentos impresos y audiovisuales, se aplicó la observación documental la cual para Mendicoa (2003, p.

79): “Se basa en el estudio de todo el arsenal de escritos, películas, fotografías, reproducciones de sonidos y objetos de toda clase que puedan ser considerados documentos”; empleándose como instrumento el registro documental a través de fichas.

Por su parte, los datos primarios, obtenidos directamente de la realidad observada, respondieron a la aplicación de las siguientes técnicas e instrumentos:

En consecuencia, para los 22 representantes de las agencias que conformaban a la muestra, se aplicó la técnica de la Encuesta, señalando Arias (2006, p. 72): “Se define a la encuesta como una técnica que pretende obtener información que suministra un grupo o muestra de sujetos acerca de sí mismo, o en relación con un tema en particular”. Es decir, es una especie de interrogatorio aplicado a los representantes de las agencias de loterías sobre su situación tributaria en correspondencia al régimen del cual son objeto.

Como instrumento se aplicó un cuestionario, explicando lo siguiente Arias (2006, p. 72): “Es una tarjeta contentiva de las preguntas y opciones de respuesta, la cual es siempre llenada por el encuestador”; así se desarrolló un listado de preguntas que satisficieron los objetivos, expresadas de manera cerrada, con opciones de respuestas dicotómicas.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

Antes de aplicar los instrumentos se confirmó que midieran lo que quería medir, no debiéndose conformar la investigadora con su propio criterio de validez; por lo tanto, recurrió a especialistas de contenido y metodología para que éstos efectuaran revisión detenida sobre los instrumentos, emitieran sus consideraciones de ajustes y se procediera a mejorarlos, conjugándose los diversos criterios hasta

alcanzar su validez definitiva; lo cual, posteriormente se comprobó a través de la determinación del Coeficiente de Validez de Contenido, (CVC) el cual partiendo de las explicaciones de Hernández y otros (2006), permite demostrar que el instrumento responde a las implicaciones teóricas del problema planteado.

Por otra parte, también fue menester de la investigadora asegurarse que los datos obtenidos de la aplicación del instrumento fuesen confiables antes de proceder al análisis de los mismos; determinando a través de un coeficiente técnico dicha confiabilidad, correspondiendo el Coeficiente de Kuder-Richarson, quien determinó el nivel de confiabilidad de las respuestas proporcionadas por los encuestados.

Técnicas de Análisis de la información

Para expresar la información ordenadamente y darle el tratamiento adecuado a los datos, se aplicaron técnicas de análisis; Méndez (2005, p. 110) las define como el proceso de: “recuento, clasificación y ordenación de tablas cuadros. Estos procedimientos dependen de la clase de estudio o investigación y del tipo de datos”. De allí que en este trabajo de grado, a los datos captados se aplicaron las siguientes:

Datos procedentes de la Observación Documental: procesados por medio de la técnica de teorización anclada; la cual según Mendicoa (2003, p. 112): “tiene como finalidad obtener una inferencia inductiva sobre una situación dada, a través de la conceptualización, sobre una base objetiva”; de esta manera fue posible la construcción de las explicaciones referentes a las variables de estudios plasmadas en las bases teóricas.

Datos procedentes del Guión de Entrevista: tomándose en cuenta que los datos de esta investigación fueron cualitativos, se organizaron y se aplicó una técnica de su misma naturaleza, es decir se procedió con el análisis cualitativo, el que explica

Sabino (2004, p. 193), acotando: “Se refiere al que procedemos a hacer con la información de tipo verbal que, de un modo general se ha recogido mediante fichas de uno u otro tipo”. En otras palabras, se tomaron los datos proporcionados por los entrevistados, se clasificaron, interpretaron objetivamente y se convirtieron en información entendible, para que el lector fácilmente identificara el logro de los objetivos.

Datos procedentes del Cuestionario: para analizar estos datos se utilizó la estadística descriptiva cuya tarea, según Hernández y otros (2006, p. 343), “es describir los datos, valores o puntuaciones obtenidas para cada variable”, las descripciones de datos se realizó a través de la distribución de las puntuaciones o frecuencias ordenadas en sus respectivas categorías; en este sentido, se procedió a clasificar, tabular y codificar los datos contenidos en el cuestionario.

Fases de La Investigación

Como la investigación respondió a un diseño metodológico, éste se caracterizó por ser un proceso sistemático, lógico y organizado, fácilmente llevado por fases, en función a los objetivos establecidos, teniéndose las siguientes:

Fase I. Arqueo Bibliográfico, esta etapa consistió en el uso de la observación documental en búsqueda de todos los datos procedentes de fuentes secundarias explicativas de las variables tratadas.

Fase II. Procesamiento y análisis de datos de fuentes primarias, en esta etapa la investigadora procedió a formular, validar, recolectar y analizar los datos extraídos de las unidades poblacionales.

Fase III. Registro de Información. Se registró mediante el análisis cuantitativo y cualitativo efectuado sobre los datos recolectados de las fuentes primarias y secundarias.

Fase IV. Estructuración de Conclusiones y Recomendaciones. Se analizaron los resultados cruzándolos con las interrogantes de la investigación y los objetivos planteados para revelar el conocimiento alcanzado.

Cuadro N° 1: **Operacionalización de las Variables**

Objetivo General: Analizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot.

Objetivos Específicos	Variable	Dimensiones	Indicadores	Ítems
Diagnosticar la situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot.	Situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot.	Cumplimiento de las pautas establecidas en la normativa tributaria	Deberes formales Cronograma de pago Fiscalizaciones Información organizada	1 2 3 4
Identificar los fundamentos teóricos y legales del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar	Fundamentos teóricos y legales del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar	Impuesto a los Juegos de Envite y Azar Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite y Azar	Revisión Documental Ver Marco Teórico Referencial	N/A
Establecer las consecuencias tributarias del marco impositivo que regula a las Agencias de Lotería en el Municipio Girardot del estado Aragua.	Consecuencias tributarias del marco impositivo que regula a las Agencias de Lotería en el Municipio Girardot del estado Aragua.	Doble Tributación Efectos al Sujeto Pasivo	Similitud con otro tributo Rentabilidad Errores en Deberes formales Sanciones Control administrativo Asesorías con especialistas	5 6 7 8 9 10

Fuente: La Investigadora (2015)

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

Análisis de los resultados

En el presente capítulo se describen los resultados de la investigación obtenidos luego de la aplicación del correspondiente instrumento de recolección de datos, conformado por una encuesta dirigida hacia los representantes de las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, del estado Aragua.

Los datos a continuación suministrados son sometidos a un proceso analítico e interpretativo de la información obtenida en la fase de recolección de datos, en el caso del instrumento utilizado, el análisis de los resultados fue de tipo cuantitativo a través de una presentación de datos mediante gráficos y de tipo cualitativo mediante comentarios de la información recolectada, conforme a la respectiva, ítem, frecuencia y porcentaje. La información obtenida una vez analizada fue la utilizada para el desarrollo de las conclusiones de la investigación.

De tal manera, a partir de los resultados obtenidos una vez analizados, se plantean conclusiones y recomendaciones sobre la situación actual objeto de estudio, para lo cual se toma en cuenta el contexto teórico y legal del marco impositivo regulador de las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, del estado Aragua y además las consecuencias producida por dicho marco impositivo.

A continuación se presentan los resultados, ordenados según los objetivos planteados en la investigación:

I.- Diagnosticar la situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot

1.- ¿Cumplen con los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 2. Cumplimiento de los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	15	68
NO	7	32
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

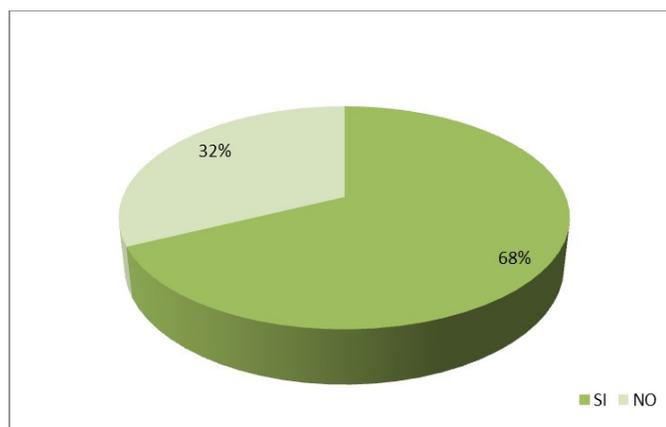


Gráfico N° 1. Cumplimiento de los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar: Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

Análisis e interpretación:

Tal como se observa en el gráfico 1, el 68% de los encuestados indicó que si cumplen los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar, mientras el 32% de la población encuestada considera que no. Este resultado evidencia que la mayoría de los encuestados si cumplen con los deberes formales, como lo son presentar las declaraciones, pagar la planilla, y guardar la información. Sin embargo, no precisamente se cumple con lo establecido en la Ley de calcular el impuesto sobre la base imponible de los ingresos brutos obtenidos por la operaciones en el periodo.

2.- ¿Disponen de un cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar para hacer efectivo su pago?

Cuadro N° 3. Cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	19	88
NO	3	12
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

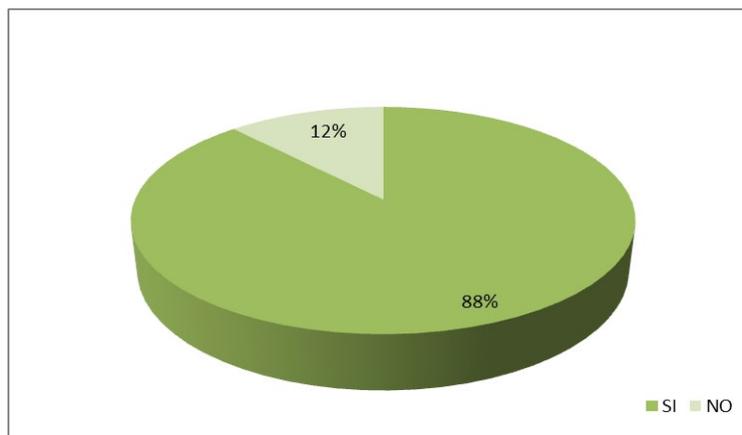


Gráfico N° 2. Cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar. Fuente: Instrumento de recolección de datos, (2015)

Análisis e interpretación:

Los resultados obtenidos reflejan que 88% de la muestra seleccionada respondió que sí disponen de un cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar, el 12% de la muestra indicó que no disponen, lo cual demuestra que al tener un cronograma de pago se guían por éste el cual es publicado por el SENIAT donde aparece un renglón específico para el pago de este tributo, sin embargo se destaca el hecho que este tributo muchas veces no se paga el día específico sino después, lo cual ocasiona multa.

3.- ¿Ha sido objeto de fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 4. Fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	15	68
NO	7	32
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

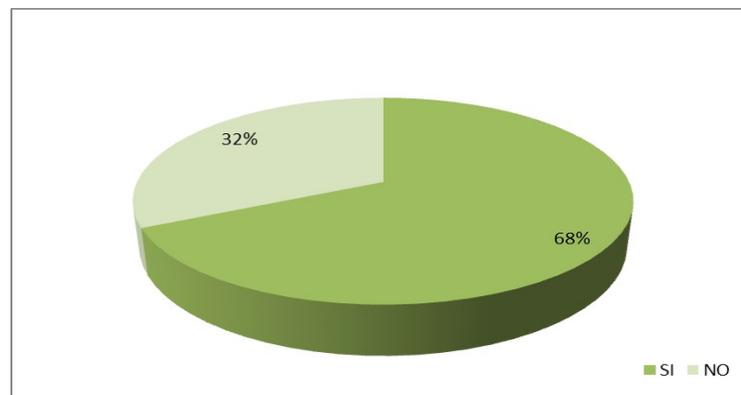


Gráfico N° 3. Fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Como se observa en el gráfico anterior, el 68% de la muestra seleccionada respondió que sí ha sido objeto de fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los juegos de envite y azar, mientras que el 32% restante dijo que no, lo que demuestra que la mayoría de la muestra en cuestión ya ha sido fiscalizada con referencia al cumplimiento de los deberes formales ocasionados por la Ley de los Juegos de envite y Azar. Este tipo de fiscalizaciones están dirigida hacia la verificación del cumplimiento de los deberes formales, no son auditorias para profundizar sobre el cálculo correcto del impuesto.

4.- ¿Mantiene organizada la información para evitar las sanciones que acarrea el incumplimiento el régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 5. Organización de la información para evitar las sanciones

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	13	60
NO	9	40
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

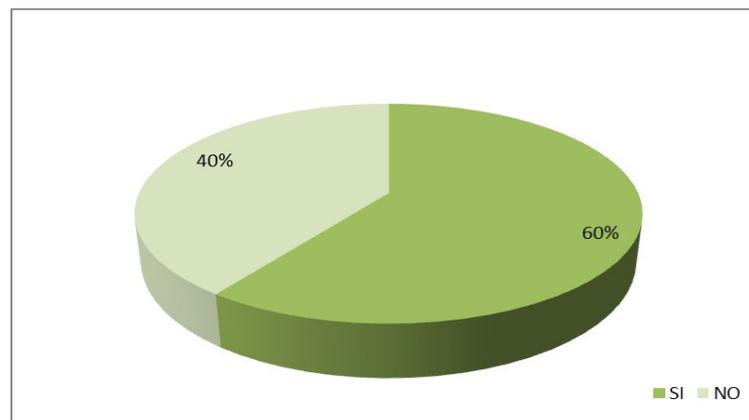


Gráfico N° 4. Organización de la información para evitar las sanciones. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

El 60% de los encuestados en esta pregunta contestaron que si se mantiene organizada la información para evitar las sanciones que acarrea el incumplimiento del régimen del impuesto a los juegos de envite y azar, mientras el 40% restante mostró que no es así, a partir del resultado obtenido se puede apreciar que la mayoría de las agencias de loterías, sobre todo las más pequeñas, aquellas que no pertenecen a organizaciones grandes, no mantienen organizada la información, no tienen registros de sus transacciones reales, y se le hace difícil, cumplir con las exigencias del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar, mientras que las grandes han tenido que adaptarse y cumplir con sus compromisos tributarios.

II.- Identificar los fundamentos teóricos y legales existentes en materia del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

A través de la investigación, lectura y análisis de toda la información se logró identificar las bases teóricas y normativa legal existente actualmente en Venezuela dirigida al Impuesto a los Juegos de envite y azar, y se resume a continuación:

Impuesto Sobre Los Juegos de Envite y Azar

Los Juegos de envite y Azar son actividades mediante la cual se apuestan y arriesgan cantidades de dinero u otros bienes, con la oferta incierta de una ganancia o premio expresado igualmente en dinero o especie, cuya obtención depende del lance, suerte o probabilidad.

En Venezuela los juegos de envite y azar tienen una importancia notoria cuantitativa y cualitativa. Cuantitativa por el aumento en las cantidades de jugadas, de apuestas y de jugadores y cualitativa por las nuevas modalidades de juegos y formas de captar nuevos jugadores.

En nuestro país, uno de los juegos de azar más practicados es la lotería, la concurrencia a estos juegos de Azar hizo posible la apertura formal de casas de apuestas, reconocidas como agencias de loterías que han venido creciendo en cantidad y diversidad con el pasar de los años.

En este sentido, el Estado desde el año 2001, a través de la administración tributaria y en su rol de recaudador de impuestos, ha estudiado el crecimiento económico de dicho sector, lo que lo hizo merecedor de reformas en las leyes que regulan la materia, es así como nacen la Ley Nacional de Loterías en el año 2005 y luego en el año 2007 la Ley de Impuestos a las actividades de Juegos de Envite y azar.

Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar (2007)

Este instrumento legal consta de 23 artículos. En el texto se especifica, entre otros aspectos, cuáles son las actividades de explotación, operación u organización de juegos de envite o azar, tales como: loterías, casinos, salas de bingo, máquinas traganíqueles y espectáculos hípicos, que serán gravadas con un impuesto nacional en los términos previstos en esta ley.

A continuación se presentan los artículos contenidos en la Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar:

Artículo 1. Las actividades de explotación u operación de Loterías y Espectáculos Hípicos, Explotación de Casinos, Salas de Bingos, Máquinas Traganíqueles, así como la organización, en general, de juegos de envite y azar, serán gravadas con un impuesto nacional, en los términos previstos en esta Ley.

Artículo 2. Las actividades de recaudación, verificación, fiscalización y control del impuesto previsto en esta Ley, están reservadas al Poder Público Nacional y serán ejercidas a través del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), de conformidad con lo dispuesto en el numeral 12 del artículo 156 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

Artículo 3. A los efectos de esta Ley se entenderá por:

1. **Juegos de envite y azar:** Acción mediante la cual se apuestan y arriesgan cantidades de dinero u otros bienes, con la oferta incierta de una ganancia o premio expresado igualmente en dinero o especie, cuya obtención depende entera o casi enteramente del lance, suerte o probabilidad.

2. **Casino:** Establecimiento abierto al público donde se realicen juegos de envite y azar con fines de lucro.

3. **Sala de Bingo:** Establecimiento abierto al público donde sólo se realicen juegos de Bingo en sus diferentes modalidades, con fines de lucro.

4. **Máquinas Traganíqueles:** Todo aparato o artefacto manual, mecánico, eléctrico, electromagnético, electrónico o virtual que siendo activado por el empleo o

introducción de monedas, fichas, billetes de bancos o mediante cualquier otro dispositivo interno o externo, ejecute o lleve a cabo cualquier juego programable de envite o azar.

5. Explotación de Juegos de Lotería: Actividad que permite obtener utilidad de los juegos de envite y azar a los Institutos de Beneficencia Pública y Asistencia Social creados por el Estado para tal fin, con el propósito de recaudar fondos destinados a la beneficencia pública y social.

6. Operación de Juegos de Lotería: Actividad realizada por personas naturales o jurídicas y entidades económicas de carácter privado, mediante la cual se gestiona, administra y comercializa juegos de loterías y similares, propios o patrocinados por las instituciones oficiales de beneficencia pública creados para la explotación de dichos juegos.

7. Explotación de Espectáculos Hípicos: Actividades realizadas por personas jurídicas, debidamente autorizadas por la Superintendencia Nacional de Actividades Hípicas, relacionadas a los sistemas mutualistas dentro de cada hipódromo y al sistema nacional mutualista de juegos y apuestas hípicas.

8. Explotación de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles: Actividad realizada por personas jurídicas o entidades económicas, autorizadas por la Comisión Nacional de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles.

9. Organización de Juegos de Envite y Azar: Actividad mediante la cual personas naturales, jurídicas o entidades económicas por cualquier medio, realizan juegos de envite y azar, distintos a los mencionados en los numerales anteriores, tales como: juegos de pronósticos deportivos, concursos vía telefónica o mensajes de texto, entre otros. Siempre que dicha actividad se desarrolle bajo el concepto establecido en el numeral uno (1) de este artículo.

10. Juegos de Pasatiempo o Recreo, Constitutivos de Usos Sociales, de Carácter Tradicional, Familiar o Amistoso: Acción o evento en el cual se participa sin apostar ni arriesgar cantidades de dinero u otros bienes.

TITULO II DE LOS ELEMENTOS DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Capítulo I Del aspecto material de los hechos imponibles

Artículo 4. A los efectos de esta Ley, constituyen hechos imponibles:

1. La explotación u operación de Loterías.
2. La explotación u operación de Espectáculos Hípicos
3. La explotación de Casinos, Salas de Bingos y Máquinas Traganíqueles.
4. La organización en general de juegos de envite y azar.

Capítulo II De los sujetos pasivos

Artículo 5. Están sometidos al régimen impositivo previsto en esta Ley, las personas naturales, jurídicos o entidades económicas, que se dediquen a la realización de las actividades descritas en el artículo anterior.

Artículo 6. A los efectos de esta Ley, serán responsables solidarios del pago del impuesto:

1. Los propietarios, arrendadores o cedentes del uso y disfrute de mesas de juegos o máquinas traganíqueles, cuando éstos no las explotaren directamente.
2. Las instituciones oficiales de Beneficencia Pública, por las actividades efectuadas por los operadores de juegos de lotería. La responsabilidad prevista en este artículo se limitará al monto del impuesto a pagar con ocasión de la actividad realizada.

Artículo 7. El Servicio Nacional integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención o percepción, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones relacionadas con las actividades gravadas con el impuesto establecido en esta Ley.

TITULO III DE LA NO SUJECCIÓN Y BENEFICIOS FISCALES

Capítulo I

Artículo 8. No estarán sujetos al impuesto previsto en esta Ley, la organización de los juegos de pasatiempo o recreo, constitutivos de usos sociales, de carácter tradicional, familiar o amistoso que no persigan fines de lucro.

Capítulo II De las exenciones

Artículo 9. Estarán exentos del impuesto previsto en esta Ley:

1. La explotación de Juegos de Lotería por las Instituciones Oficiales de Beneficencia Pública creadas para tal fin, siempre que destinen sus ingresos al cumplimiento de los objetivos y fines previstos en su Ley de creación.

2. La explotación u operación de espectáculos hípicos, ejecutadas por Organismos Públicos, creados por el Estado para tales fines, siempre y cuando no se persigan fines de lucro.

3. La organización de Juegos de envite y azar por personas naturales jurídicas o entidades económicas, siempre que los ingresos percibidos estén destinados en su totalidad a fines de beneficencia, asistencia social y atención a la salud, educación o deporte.

Cuando la explotación de juegos de lotería, la explotación u operación de espectáculos hípicos se efectuó bajo cualquier figura de asociación con el sector privado, la exención beneficiará únicamente a las Instituciones de Beneficencia Pública u Organismos Públicos mencionados en los numerales 1 y 2 del presente artículo.

TÍTULO IV DE LA DETERMINACIÓN DE LA OBLIGACIÓN TRIBUTARIA

Capítulo I De la base imponible y de las alícuotas impositivas

Artículo 10. Las alícuotas aplicables a la base imponible de las actividades gravadas con el impuesto establecido en esta Ley, serán las siguientes:

1. **Operación de Juegos de Lotería:** un veinte por ciento (20%), aplicable sobre el monto de los ingresos netos obtenidos durante el respectivo período de imposición.

2. **Explotación de Espectáculo Hípicos:** un veinte por ciento (20%), aplicable sobre el monto de los ingresos netos obtenidos durante el respectivo período de imposición.

3. **Explotación de Casinos:** un cuarenta por ciento (40%), aplicable sobre el monto de los ingresos netos obtenidos durante el respectivo período de imposición.

4. **Explotación de Salas de Bingo:** un cuarenta por ciento (40%), aplicable sobre el monto de los ingresos netos obtenidos durante el respectivo período de imposición.

5. **Organización, en general, de juegos de envite y azar:** un cuarenta por ciento (40%), aplicable sobre el monto de los ingresos netos obtenidos durante el respectivo período de imposición.

6. **Explotación de Máquinas Traganíqueles:** un monto de doscientas unidades tributarias (200UT) por cada máquina traganíquel, incorporada a la explotación de Casinos y Salas de Bingos.

En el caso de máquinas traganíqueles en las que intervengan dos o mas jugadores de forma simultánea, la alícuota impositiva aplicable será la resultante de multiplicar el número de puestos de juego que disponga la máquina, por las unidades tributarias establecidas en el encabezamiento del presente numeral.

Artículo 11. A los efectos de lo previsto en el artículo anterior, se entenderán por ingresos netos los montos que de modo habitual, accidental o extraordinario obtengan los explotadores, operadores u organizadores de Juegos de envite y Azar, con motivo del ejercicio de las actividades sujetas a este impuesto.

Capítulo II Del período de imposición y de la declaración y pago del impuesto.

Artículo 12. El impuesto previsto en esta Ley será determinado por períodos de imposición de un (1) mes calendario.

Artículo 13. Los contribuyentes sujetos al impuesto regulado por esta Ley, están obligados a declarar y pagar, en la forma, condiciones y plazos que establezca al

efecto el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

TÍTULO V DE LOS MECANISMOS DE CONTROL Y DE LOS DEBERES FORMALES

Artículo 14. Los contribuyentes y responsables además del cumplimiento de los deberes formales establecidos en el Código Orgánico Tributario, deberán cumplir con los dispuestos en esta Ley y los establecidos por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Artículo 15. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá exigir a los sujetos pasivos, llevar en forma debida y oportuna, libros y registros especiales para el control del impuesto establecido en esta Ley.

Los sujetos pasivos deberán conservar en forma ordenada, los registros, libros y demás documentos contables, así como los medios magnéticos, cintas y otros elementos que contengan los correspondientes asientos contables.

Artículo 16. El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT exigirá a cualquier ente público que controle o se dedique a la explotación, operación u organización de juegos de envite y azar, los registros de las jugadas y montos de las apuestas, pactados por ante los operadores de juegos, centros de apuesta y unidades de comercialización, a través de sistemas automatizados en línea y medios magnéticos, así como cualquier otra información considerada de interés a los efectos fiscales.

Artículo 17. Con el objeto de controlar la aplicación del impuesto previsto en esta Ley, los contribuyentes y responsables deberán llevar de manera automatizada, un registro de las jugadas y montos apostados, cuyos requisitos serán establecidos en el Reglamento de esta Ley.

Artículo 18. Las personas naturales, jurídicas o entidades económicas que exploten, organicen u operen Juegos de Lotería y Espectáculos Hípicos, autorizados

conforme a lo dispuesto en la Ley especial que regula la materia, deberán informar al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en los términos y condiciones que éste indique, respecto de la red de centros de apuesta y unidades de comercialización que dependen directamente de cada una de ellos.

TITULO VI De las Infracciones y Sanciones

Artículo 19. A los efectos de esta Ley y sin perjuicio de los ilícitos tributarios previstos en el Código Orgánico Tributario, se consideran ilícitos tributarios:

1. Obstaculizar a los órganos competentes el acceso a los controles internos que permitan la determinación de los ingresos y a la información necesaria para ejercer el adecuado control de las actividades de juego y apuestas, en el cumplimiento de la obligación tributaria.

2. La falta de exhibición en un lugar visible dentro del establecimiento de juego de los documentos que acrediten de la autorización, registro y última declaración de los impuestos establecidos por esta Ley.

3. Carecer o llevar los registros especiales exigidos sin cumplir con lo previsto en el Reglamento de esta Ley.

Artículo 20. Serán sancionados con multa de cien unidades tributarias (100UT) los responsables de llevar los libros de apertura y cierre de las mesas de juego, cuando se compruebe el incumplimiento de las formalidades, condiciones y requisitos exigidos por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Esta multa se incrementará en cien unidades tributarias (100UT) por cada nueva infracción hasta un máximo de dos mil unidades tributarias (2000UT).

Artículo 21. Sin perjuicio de las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario y las leyes que regulan la actividad, será sancionada con el cierre del establecimiento o local, por un plazo de uno (1) a tres (3) días continuos:

1. La falta de pago del impuesto establecido en esta Ley.
2. El retraso en el pago del impuesto establecido en esta Ley.

3. El ocultamiento total o parcial de los elementos para determinación del impuesto establecido en esta Ley.

4. La ausencia de registro o información ante el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Si el contribuyente posee más de una sucursal o establecimiento e incurriere en las infracciones establecidas en los numerales del presente artículo, la sanción abarcará la clausura de los mismos.

Artículo 22. La falta de pago del impuesto previsto en el numeral 6 del artículo 10 de esta Ley, será sancionada con una multa equivalente al cien por ciento (100%) del impuesto dejado de pagar y la desactivación de las máquinas traganíqueles hasta tanto se realice el pago del impuesto omitido.

Artículo 23. En las materias no reguladas expresamente en esta Ley se aplicará supletoriamente lo establecido en el Código Orgánico Tributario.

DISPOSICIONES FINALES

Primera: A partir de la entrada en vigencia de esta Ley no será aplicable a las actividades referidas en el artículo 1 de esta Ley, el impuesto al valor agregado.

Segunda: A partir de la entrada en vigencia de esta Ley, se deroga el artículo 38 de la Ley para el Control de Casinos, Salas de Bingo y Máquinas Traganíqueles.

Tercera: El impuesto previsto en esta Ley no será deducible a los fines de la determinación del enriquecimiento neto global en materia de impuesto sobre la renta.

Cuarta: Esta Ley entrará en vigencia el primer día del mes calendario que se inicie a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

III.- Establecer las consecuencias tributarias del marco impositivo que regula a las Agencias de Loterías en el Municipio Girardot del Estado Aragua

5.- ¿Podría decirse que existe doble tributación, al compararse el Impuesto a los Juegos de Envite y Azar con el Impuesto sobre Actividades Económicas? ¿Por qué?

Cuadro N° 6. Existencia de doble tributación

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	19	88
NO	3	12
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

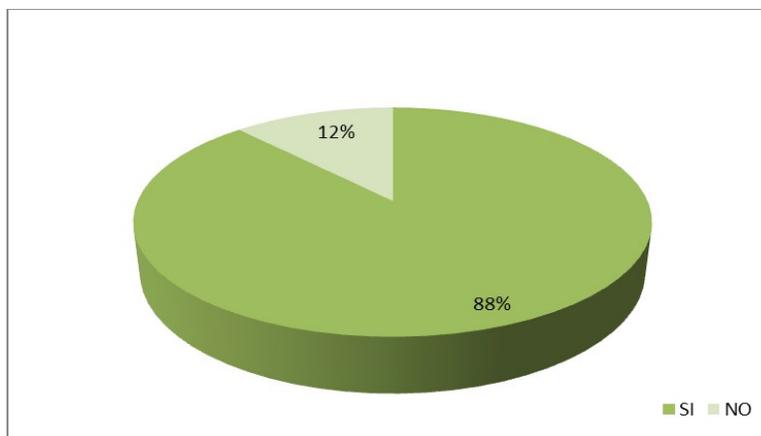


Gráfico N° 5. Existencia de doble tributación. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Las proporciones de las respuestas emitidas por la muestra indican que el 88% respondió que sí podría decirse que existe doble tributación, al compararse el Impuesto a los Juegos de Envite y Azar con el Impuesto sobre Actividades Económicas, mientras que el 12% dijo que no es así, lo que evidencia que la mayoría de las agencias de loterías, consideran que existe doble imposición debido a que sobre una misma base imponible, que son los ingresos brutos, deben hacer el cálculo y

pagar el envite y azar y además calcular y pagar el Impuesto sobre Actividades Económicas establecido por la Alcaldía del Municipio Girardot.

6.- ¿El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías?

Cuadro N° 7. El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías.

ITEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	18	82
NO	4	18
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

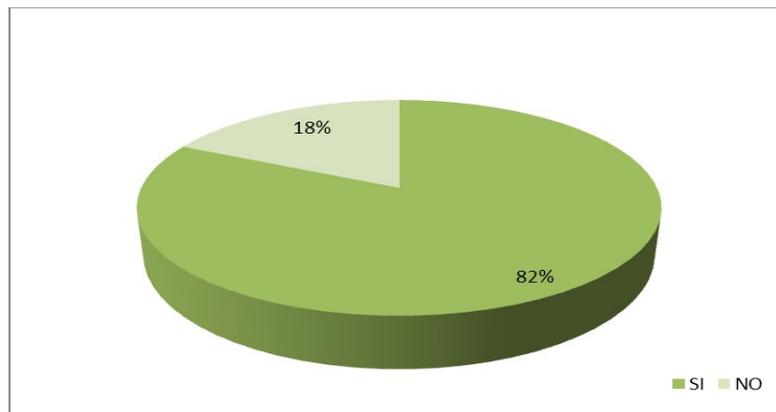


Gráfico N° 6. El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

De acuerdo con los resultados obtenidos a partir de la aplicación del instrumento de recolección de información y como se presenta en el gráfico N° 6, se tiene que el 82% considera que el pago de impuesto a los Juegos de Envite y Azar sí afecta la rentabilidad del negocio de loterías, mientras que el 18% refleja que no. Este resultado refleja que el impuesto a los Juegos de Envite y Azar si afecta la rentabilidad de dicho negocio, por lo cual las agencias de loterías se han visto en la

necesidad de ejercer parte de sus operaciones de manera ilegal, o sea no declaran todo lo que ingresa, expresando lo deben hacer así para poder subsistir.

7.- ¿Ha incurrido en errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 8. Ocurrencia de errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar.

ÍTEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	16	72
NO	6	28
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

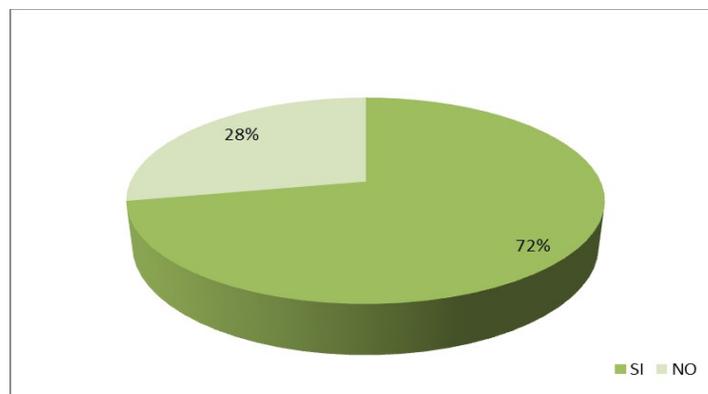


Gráfico N° 7. Ocurrencia de errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Ante la interrogante sobre si ha incurrido en errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar el 72% de la muestra seleccionada respondió que sí y con una porción de 28% indica que no, lo cual permite indicar que existen errores al dar cumplimiento a los deberes formales

del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar, como son: pagar fuera de plazo, declarar con una base imponible diferente a lo establecido por la ley.

8.- ¿La empresa a quien representa, ha sido sancionada por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 9. Sanciones por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar

ÍTEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	18	82
NO	4	18
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

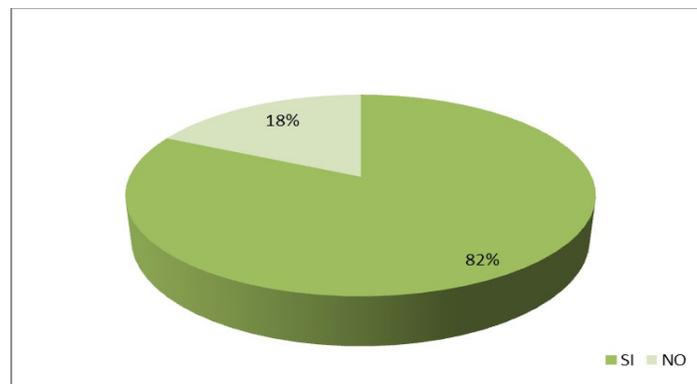


Gráfico N° 8. Sanciones por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Con un 82% de la muestra los encuestados consideran que la empresa a quien representa, sí ha sido sancionada por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar, así como también se muestra un 18% de la población que respondió que no, como se observa en el grafico 8. Este resultado refleja uno de los aspectos determinantes del estudio, en virtud a que la mayoría de las agencias de loterías fiscalizadas han sido objeto de sanción. Destacando que anteriormente la sanción era de 5 UT por cada declaración presentada

fuera de plazo y además ocasionaba cierre del establecimiento de 3 días, ahora con la reforma del COT, la sanción es de 100 UT y cierre de 10 días continuos.

9.- ¿Ha tenido que incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables para el cumplimiento de la obligación tributaria?

Cuadro N° 10. Incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables.

ÍTEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	20	92
NO	2	8
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

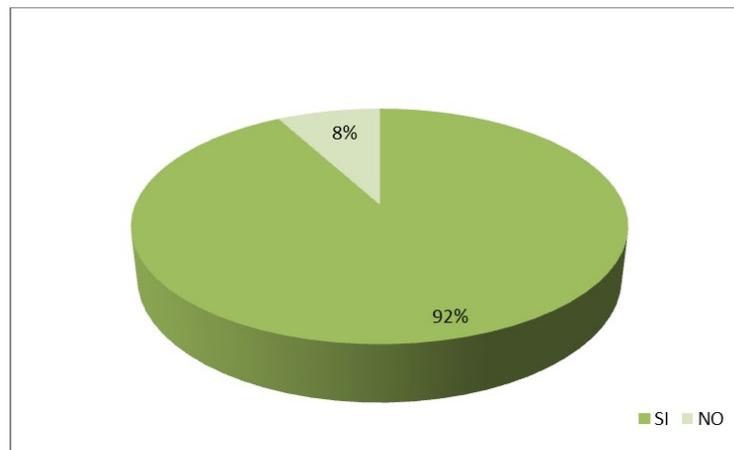


Gráfico N° 9. Incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Como se presenta en el gráfico N° 9, el 92% de los encuestados respondió que sí ha tenido que incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables para el cumplimiento de la obligación tributaria la gerencia de la institución, mientras que un 8% considera que no es así. Este resultado plantea un aspecto de alta relevancia para el estudio, en virtud a que la mayoría de los establecimientos para evitar que los estén fiscalizando y multando han tenido que

implementar nuevas estrategias para que no se les pase la fecha del pago del impuesto, y así evitar sanción.

10.- ¿Ha tenido que acudir a asesorías con especialistas tributarios para dar cumplimiento al régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?

Cuadro N° 11. Asesorías con especialistas tributarios

ÍTEM	FRECUENCIA	PORCENTAJE
SI	21	96
NO	1	4
TOTALES	22	100

Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015)

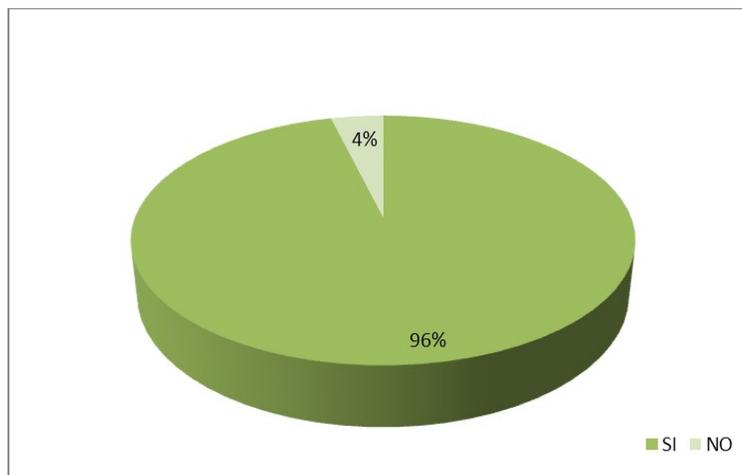


Gráfico N° 10. Asesorías con especialistas tributarios. Fuente: Instrumento de recolección de datos (2015).

Análisis e interpretación:

Los resultados de la aplicación del instrumento reflejan que el 96% de la muestra seleccionada indicó que si ha tenido que acudir a asesorías con especialistas tributarios para dar cumplimiento al régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar, de igual forma el 4% restante reflejó que no lo hace. Este resultado refleja que la mayoría de las agencias trabajando de manera legal se han visto en la necesidad de contratar especialistas en el área para que se encarguen de todo lo referente a sus

obligaciones tributarias, en virtud de que cada día son más las exigencias en lo que se al pago de tributos se refiere.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A continuación se presentan las conclusiones y recomendaciones surgidas de la investigación desarrollada, la cual estuvo referida al cumplimiento de las obligaciones tributarias aplicables al régimen del Impuesto a los Juegos de Envite y Azar para las Agencias de Loterías del Municipio Girardot. Es primordial destacar que se han seguido las orientaciones originadas de los planteamientos de Palella y Martins (2006), quienes afirman que las conclusiones y recomendaciones “se presentan en forma clara y ordenada, según las secuencias de los objetivos o hipótesis formuladas”. Por lo que estas se muestran siguiendo la secuencia de los objetivos específicos establecidos.

CONCLUSIONES

Tomando como referencia los resultados obtenidos en esta investigación, se presentan algunas conclusiones, basadas en el análisis inferencial de los datos obtenidos. Con respecto a la situación actual de la aplicación del impuesto a los juegos de envite y azar a las agencias de loterías en el Municipio Girardot, se evidencia con certeza, que la mayoría de los contribuyentes, en este caso las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, cumplen con los deberes formales, establecidos en la Ley de Impuesto de Envite y Azar, pero no cumplen con lo establecido en la Ley, respecto al cálculo del impuesto sobre la base imponible de los ingresos brutos obtenidos por la operaciones en el periodo, puesto que a través de la observación directa e indagaciones, por parte de la investigadora, se pudo constatar que dichos cálculos se realizan sobre los ingresos menos gastos fijos: alquiler,

sueldos, servicios públicos, etc. Los contribuyentes expresan que realizando el cálculo de esa manera es como pueden rendir económicamente.

La Administración tributaria (SENIAT), a través de providencia administrativa todos los años publica un calendario especial de pagos (ANEXO 2), donde se refleja la fecha específica, en que los contribuyentes sujetos al pago de Impuesto a los Juegos de Envite y Azar, deben pagar. El hecho de no cumplir con los pagos en las fechas establecidas es objeto de sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario vigente y además las sanciones establecidas en la propia Ley del Impuesto de los Juegos de Envite y azar.

La mayoría de los contribuyentes, en este caso las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, han sido objeto de fiscalizaciones dirigidas a la verificación del cumplimiento de los deberes formales establecidos en la Ley del impuesto a los juegos de envite y azar, dichas fiscalizaciones no son procedimientos de auditorías para profundizar sobre el cálculo correcto del impuesto, o sea, no se ha revisado si realmente lo declarado es el monto correcto.

La mayoría de las agencias de Loterías ubicadas en el municipio Girardot, pertenecen a organizaciones grandes, digamos empresas que agrupan a varias agencias de loterías. Estas empresas mantienen organizada la información tributaria de cada uno de sus establecimientos, que puede ser exigida por la Administración Tributaria en un momento dado; pero también hay agencias de loterías calificadas como medianas o pequeñas, a quienes se les hace difícil mantener organizada la información tributaria respectiva, lo que pudiera ocasionar incumplimiento con las exigencias del marco impositivo.

Con respecto a las consecuencias tributarias del marco impositivo regulador de las Agencias de Loterías en el Municipio Girardot del Estado Aragua, de la

muestra encuestada, y según los resultados obtenidos y analizados, se evidencia que la mayoría de las agencias de loterías, consideran la existencia de una doble imposición porque sobre una misma base imponible, léase los ingresos brutos, deben hacer el cálculo y pagar el envite y azar y además calcular y pagar el Impuesto sobre Actividades Económicas establecido por la Alcaldía del Municipio Girardot.

Ahora bien, analizando dichos resultados con las bases teóricas de la doble tributación o doble imposición se pudo apreciar que ciertamente en este caso pudiéramos estar en presencia de doble imposición, porque el contribuyente se ve afectado por dos o más normas jurídicas tributarias al pago de [tributos](#), dado que ha realizado un solo hecho generador, por percibir ingresos brutos por la explotación de la actividad de agencias de loterías. Recordando lo acotado en Teijeiro (2003), “la doble imposición se produce cuando dos o más jurisdicciones tributarias imponen tributos comparables sobre un mismo contribuyente, respecto al mismo [concepto](#) e idéntico periodo”. Más específicamente se trata de una doble imposición en su sentido jurídico. Este hecho no es otra cosa que la existencia de dos leyes gravando el mismo hecho generador, con lo cual el sujeto pasivo se encuentra obligado al pago de dos tributos idénticos, en este caso la diferencia entre los tributos es que son alícuotas diferentes y exigidos por Sujetos Activos diferentes, a saber el SENIAT y la Alcaldía de Girardot (SATRIM).

Si bien es cierta la existencia de la doble imposición en su sentido jurídico, también es importante analizar la naturaleza de la actividad económica y su consecuente valor agregado, los juegos de envite y azar son una actividad sumamente lucrativa y que además en la práctica se han determinado situaciones poco beneficiosas para la sociedad.

La mayoría de las agencias de Loterías ubicadas en el municipio Girardot, expresan inconformidad por la diversidad de tributos a los cuales están obligados:

retenciones a las ganancias fortuitas, que es la retenciones hecha sobre los premios, impuesto a las actividades económicas (patente), retenciones de ISLR, Impuesto de envite y azar, Impuesto Sobre la renta; resultando a los representantes de las agencias de loterías la carga más fuerte el impuesto a los Juegos de Envite y Azar, que afecta la rentabilidad económica del negocio. De tal manera que se han visto obligados a ejercer parte de sus operaciones de manera ilegal, o sea no declaran todo lo que ingresa, expresando lo deben hacer así para poder subsistir, porque además el impuesto del envite y azar no puede ser deducido como gasto al calcular el impuesto sobre la renta, o sea que deberán pagar más ISLR anualmente.

También se evidenció que la mayoría de los contribuyentes cumplen con los deberes formales exigidos en el marco impositivo, pero existen errores en el cumplimiento de los mismos, al declarar con una base imponible diferente a la establecida por la ley, lo cual es objeto de sanciones fuertes por tratarse de ilícitos materiales, sin embargo el SENIAT, hasta ahora no ha profundizado al respecto, porque no ha dirigido sus fiscalizaciones hacia ese punto.

Uno de los aspectos determinantes del estudio, radica en el señalamiento a la mayoría de las fiscalizaciones a las agencias quienes han sido objeto de sanción, por el incumplimiento de los deberes formales, apreciándose que las sanciones también pudieran afectar la rentabilidad del negocio, destacando el monto anterior de la multa establecida en el COT era de 5 UT, por cada declaración presentada fuera de plazo y además ocasionaba cierre de 3 días, ahora con la reciente reforma del COT en noviembre 2014, con vigencia a partir de febrero 2015, la sanción es de 100 UT y cierre de hasta 10 días continuos.

Todas las exigencias establecidas en el marco impositivo regulador de las agencias de loterías, han obligado al sector en general a implementar nuevas estrategias en cuanto a procedimientos administrativos, tributarios y contables se

refiere, además de contratar especialistas en el área para que se encarguen de todo lo referente a sus obligaciones tributarias, y de esa manera evitar las sanciones o por lo menos reducirlas al mínimo.

RECOMENDACIONES

De acuerdo a lo expuesto en las conclusiones y en función de los análisis realizados, se presentan recomendaciones dirigidas a los sectores involucrados, tanto los contribuyentes, en este caso las agencias de loterías ubicadas en el municipio Girardot, como para la Administración Tributaria (SENIAT).

A los contribuyentes en estudio, mas hacia esas medianas y pequeñas agencias de loterías, que no cumplen con sus obligaciones tributarias, se recomienda buscar el apoyo de profesionales capacitados y actualizados en materia tributaria a fin de cumplir con la normativa legal dirigida a su sector en particular y así evitar ser sancionados con multas pecuniarias y clausura del establecimiento. Mantener la visión de costo beneficios, porque la actividad es bastante lucrativa, y la inversión a largo plazo minimizaría los gastos ocasionados por las sanciones.

Se recomienda a la Administración Tributaria realizar un estudio sobre la carga impositiva actual establecida al sector de las agencias de Loterías, si bien no se propone eliminar el Impuesto a los Juegos de envite y azar, si establecer de forma clara y precisa los elementos estructurales de dicho impuesto, considerando a nivel municipal la existencia de un impuesto que pecha sobre el mismo hecho generador, lo cual pudiera afectar la rentabilidad y el derecho del contribuyente. De igual forma se recomienda desarrollar planes de fiscalización y / o auditorias que permita minimizar la brecha entre el impuesto declarado por los contribuyentes y el impuesto potencialmente definido por la ley, lo cual permitiría aumentar el nivel de recaudación sobre dicho sector.

Se sugiere al SENIAT incentivar la cultura tributaria en los contribuyentes, aumentando los operativos de divulgación tanto de los ilícitos tributarios como de las sanciones por el incumplimiento de los mismos; ofrecer cursos de actualización, conferencias y foros, de manera tal que los empresarios participen, aclaren dudas y establezcan recomendaciones, con la finalidad de unificar criterios y dar cumplimiento a los deberes formales, especialmente en referencia al Impuesto sobre Juegos de Envite y azar.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Agencia Bolivariana de Noticias (2007). **Recaudación por impuesto a juegos de envite y azar representará 2% del presupuesto.** [Artículo en línea]. Disponible: http://www.abn.info.ve/go_news5.php?articulo=87623. [Consulta: 2010, Abril 12].

Arias, F. (2006). El Proyecto de Investigación Introducida a la Metodología Científica (5a. ed.). Caracas. Episteme.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela. (1999). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36860. Fecha: 1999, diciembre 30.

Enciclopedia Libre (2009). **Juegos de Azar.** [Artículo en línea]. Disponible: [http://es.wikipedia.org/wiki/Loter%C3%ADa_\(juego_de_azar\)](http://es.wikipedia.org/wiki/Loter%C3%ADa_(juego_de_azar)). [Consulta: 2010, Abril 12].

Evans, R. (2004). **¿Un sistema tributario más eficiente?** [Documento en línea]. Disponible: http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp4017_2814.pdf. [Consulta: 2010, febrero 14].

Ferreira, L. (2004). **Derechos y Garantías Constitucionales que rigen el Sistema Tributario Venezolano.** [Documento en línea]. Disponible: <http://www.lisandroferreira.com.ve/documents/DERECHOSYGARANTIASCONSTITUCIONALES1.pdf>. [Consulta: 2010, Abril 12].

Giuliani, F. (2002). **Impuesto a los Ingresos Brutos.** Argentina: Ediciones Depalma.

González, F. (2002). **Derecho Tributario** (3a. ed.). Argentina: Academia Real.

Guerra, G. (2007). **Seniat aplicará Ley de Impuesto de Envite y Azar a partir del 1° de julio**. [Artículo en línea]. Disponible: http://www.minci.gob.ve/noticias/1/14253/seniat_aplicarley_de.html. [Consulta: 2010, febrero 14].

Hernández, R.; Fernández, F. y Baptista, P. (2006). **Metodología de la investigación** (11a. ed.). México: Mc Graw-Hill

Hidalgo, A. (2009). **Aspectos Generales de la Planificación Tributaria en Venezuela**. Trabajo de Grado no publicado. Universidad Rafael Bellosó Chacín. Maracaibo, Venezuela.

Homes, L. (2006). **Facultades de la Administración Tributaria en el Ordenamiento Jurídico Venezolano (Reflexiones y Comentarios)**. Artículo de circulación pública. Homes Urdaneta & Asociados. Despacho de Abogados. Caracas, Venezuela.

Jarach, D. (1999). **Curso Superior de Derecho Tributario**. Argentina: Liceo Cima.

Jarach, D. (1996). " **El hecho imponible**" **Teoría general del Derecho Tributario sustantivo**. Editorial Abeledo-Perrot. Tercera Edición. Buenos Aires.

Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar (2007). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.670. Fecha 2007, abril 25.

Ley Nacional de Loterías (2005). Gaceta oficial de la República Bolivariana de Venezuela N°38.270. Fecha: 2005, septiembre 5.

Meléndez, A. (2005). **La tributación local y la armonización del sistema**

- tributario nacional** [Artículo en línea] Disponible: <http://www.ucla.edu.ve/dac/investigaci%F3n/compendium7/Tributacion.htm>. [Consulta: 2010, marzo 18].
- Méndez, C. (2005). **Metodología. Diseño y Desarrollo del Proceso de Investigación** (5a. ed.). Colombia: Mc Graw – Hill.
- Mendicoa, G. (2003). **Sobre tesis y tesisistas. Lecciones de enseñanza-aprendizaje**. Argentina: Espacio. BA.
- Moya E. (2003). **Elementos De Finanzas Públicas Y Derecho Tributario**. (3a. ed.). Venezuela: Mobilibros.
- Ríos, W. (2009). **Propuesta de Alternativas que Minimicen los Efectos de la Doble Tributación del Impuesto Municipal Sobre Actividades Económicas en lo Relativo a La Comercialización De Hidrocarburos**. Trabajo de Grado no publicado. Universidad de Carabobo, Campus Bárbula. Valencia, Venezuela.
- Sabino, C. (2004). **El Proceso de Investigación Científica** (7a. ed.). Venezuela: Panapo.
- Sánchez; C. (2001). **¿Ganar o Perder?** [Artículo en línea]. Disponible: <http://www.producto.com.ve/213/notas/informe3.html>. [Consulta: 2010, marzo 15].
- Tamayo y Tamayo, M. (2004). **El Proceso de la Investigación Científica** (5a. ed.). Caracas: LIMUSA Noriega Editores.
- Teijeiro G. (2003). **Aplicación de las normas tributarias en el espacio. "Tratado de Tributación"**. Tomo I. Volumen 1. Director Horacio A. Garcia Belsunce.

Editorial Astrea. Buenos Aires.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador. (UPEL). (2006). **Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestrías y Tesis Doctorales**. Venezuela: Fondo Editorial Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

Valente, A. (2008). **Los Acuerdos de Armonización y Estabilidad Tributaria como Instrumento de Modificación del Factor de Conexión Establecido en la Ley Orgánica del Poder Público Municipal en Materia de Tributación Municipal sobre los Ingresos por Servicios de Telefonía Móvil en Venezuela**. Trabajo de Grado no publicado. Universidad Metropolitana. Caracas, Venezuela

Veneconomía (2005). **La pasión del juego en Venezuela: Pros y Contras**. [Documento en línea]. Disponible: http://www.veneconomy.com/site/files/articulos/artEsp4527_3168.pdf [Consulta: 2010, marzo 18].

Villegas, H. (2004). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario** (8a. ed.). **Argentina: ASTREA**.

Zabala, M. (2009). **Evolución Histórica del Sistema Tributario Venezolano**. [Artículo en línea] Disponible: <http://revice.blogspot.com/2009/11/evolucion-historica-del-sistema.html>. [Consulta: 2010, Abril 12].

A N E X O S

ANEXO 1.- Cuestionario dirigido a Administradores de Agencias de Loterías

Pregunta	
1.- ¿Cumplen con los deberes formales relacionados con el impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Sí	
b.- No	
2.- ¿Disponen de un cronograma de pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar para hacer efectivo su pago?	
a.- Sí	
b.- No	
3.- ¿Ha sido objeto de fiscalizaciones sobre el cumplimiento del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Si	
b.- No	
4.- ¿Mantiene organizada la información para evitar las sanciones que acarrea el incumplimiento el régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Si	
b.- No	
5.-Podría decirse que existe doble tributación, al compararse el Impuesto a los Juegos de Envite y Azar con el Impuesto sobre Actividades Económicas? ¿Por qué?	
a.- Si	
b.- No	
6.- ¿El pago del impuesto a los Juegos de Envite y Azar afecta la rentabilidad del negocio de loterías?	
a.- Si	
b.- No	
7.- ¿Ha incurrido en errores al dar cumplimiento a los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Si	
b.- No	
8.- ¿La empresa a quien representa, ha sido sancionada por el incumplimiento de los deberes formales del régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Si	
b.- No	

9.- ¿Ha tenido que incrementar el control sobre los procedimientos administrativos y contables para el cumplimiento de la obligación tributaria?	
a.- Si	
b.- No	
10.- ¿Ha tenido que acudir a asesorías con especialistas tributarios para dar cumplimiento al régimen del impuesto a los Juegos de Envite y Azar?	
a.- Si	
b.- No	

ANEXO 2.- CALENDARIO PARA SUJETOS PASIVOS PARA LAS ACTIVIDADES DE JUEGOS DE ENVITE Y AZAR

416.590

GACETA OFICIAL DE LA REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA

Lunes 17 de noviembre de 2014

Artículo 3°.- Las declaraciones y los pagos correspondientes a los tributos no mencionados en el artículo 1° de esta Providencia Administrativa, deberán ser efectuados en las fechas de vencimiento establecidas en la normativa legal vigente.

Artículo 4°.- El incumplimiento de las obligaciones que se establezcan en esta Providencia Administrativa, será sancionado de acuerdo a lo previsto en el Código Orgánico Tributario.

Artículo 5°.- Esta Providencia Administrativa entrará en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Dado en Caracas a los _____ días del mes de _____ de 2014.

Comuníquese



JOSÉ DAVID CABELLO RENDÓN
Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria
Decreto N° 5.851 del 01-02-2008
Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.863 del 01-02-2008

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DEL PODER POPULAR DE ECONOMÍA, FINANZAS Y BANCA PÚBLICA
SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA

N° SNAT/2014/0048

Caracas, 31 de octubre de 2014.

Años 204°, 155° y 15°

El Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, en uso de las competencias atribuidas en el artículo 4 numerales 1, 7, 9 y 33 y el artículo 7 de la Ley del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, N° 37.320 de fecha 08 de noviembre de 2001, y de conformidad con lo dispuesto en los artículos 41 y 125 del Código Orgánico Tributario, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001 y en los artículos 13 y 14 de la Ley de Impuestos a las Actividades de Juegos de Envite o Azar, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.698 de fecha 05 de junio de 2007.

Dicta la siguiente:

PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA QUE ESTABLECE EL CALENDARIO PARA LOS SUJETOS PASIVOS NO CALIFICADOS ESPECIALES PARA LAS ACTIVIDADES DE JUEGOS DE ENVITE O AZAR QUE DEBEN CUMPLIR EN EL AÑO 2015

Artículo 1°.- Las declaraciones de los Sujetos Pasivos no calificados Especiales, relativas al Impuesto a las Actividades de Juegos de Envite o Azar, deberán ser presentadas a través del Portal <http://www.seniat.gob.ve>, según el último dígito del número de Registro Único de Información Fiscal (RUIF), en las fechas de vencimiento del calendario que para el año 2015 será el siguiente:

R.U.I.F.	ENE	FEB	MAR	ABR	MAY	JUN	JUL	AGO	SEP	OCT	NOV	DIC
0 al 9	9	6	6	9	8	5	7	7	7	7	6	8

En caso de que los sujetos pasivos antes señalados no estén registrados en el Portal <http://www.seniat.gob.ve>, deberán inscribirse en el mismo, en las Divisiones de Asistencia al Contribuyente de las Gerencias Regionales de Tributos Internos que correspondan a su domicilio fiscal, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso.

En los casos en que el Ejecutivo Nacional, Estatal o Municipal decreta día no laborable, y éste coincida con cualquiera de las fechas programadas en esta Providencia Administrativa, la declaración y/o pago correspondiente deberá presentarse en el día hábil inmediato siguiente.

Artículo 2°.- Presentada la declaración a través del portal <http://www.seniat.gob.ve>, los Sujetos Pasivos referidos en el artículo 1° de esta Providencia Administrativa, podrán efectuar el pago electrónicamente, a través del Portal del Banco del Tesoro, o imprimir la planilla generada por el

sistema "forma 99022", a los fines de su presentación y pago en las Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales.

Artículo 3°.- El incumplimiento de las obligaciones que se establecen en esta Providencia, será sancionado de acuerdo a lo previsto en el Código Orgánico Tributario.

Artículo 4°.- Esta Providencia Administrativa entrará en vigencia a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Dado en Caracas a los _____ días del mes de _____ de 2014.

Comuníquese y publíquese



JOSÉ DAVID CABELLO RENDÓN
Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria
Decreto N° 5.851 del 01-02-2008
Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.863 del 01-02-2008

MINISTERIO DEL PODER POPULAR PARA LA DEFENSA

REPÚBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
MINISTERIO DEL PODER POPULAR PARA LA DEFENSA
DESAPACIO DEL MINISTRO

Caracas, 12NOV2014

204°, 155° y 15°

RESOLUCIÓN N° 00766Z

El Ministro del Poder Popular para la Defensa, GENERAL EN JEFE VLADIMIR PADRINO LÓPEZ, nombrado mediante Decreto N° 1.346 de fecha 24 de octubre de 2014, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.526 de fecha 24 de octubre de 2014, en ejercicio de las atribuciones que le confiere los artículos 34 y 77 numerales 19 y 26 del Decreto N° 6.217 con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Administración Pública de fecha 31 de julio de 2008, en concordada relación con lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Fuerza Armada Nacional Bolivariana de fecha 09 de marzo de 2011, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Extraordinaria N° 6.020 de fecha 21 de marzo de 2011 y lo señalado en el artículo 1 del Reglamento de Delegación de Firma de los Ministros del Ejecutivo Nacional de fecha 17 de septiembre de 1969, publicado en la Gaceta Oficial N° 29.025 de fecha 18 de septiembre de 1969,

RESUELVE

PRIMERO: Delegar en el Mayor General YOMAR JOSÉ RUBIO SILVA, C.I. N° 5.819.204, en su carácter de Comandante General de la Milicia Bolivariana, nombrado mediante Resolución N° 005480 de fecha 07 de julio de 2014, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.449 de fecha 08 de julio de 2014; la facultad para suscribir los Convenios con los Organos y Entes de la Administración Pública, cuyo objeto sea la de establecer los términos y condiciones necesarias para la movilización del Personal Militar en la Categoría de Milida, a fin de cumplir Funciones de Seguridad, Defensa y Desarrollo Integral en esas Instituciones.

De conformidad con lo establecido en el artículo 6 del Reglamento de Delegación de Firma de los Ministros del Ejecutivo Nacional, el referido ciudadano deberá rendir cuenta al Ministro de todos los actos y documentos que hubiere firmado en virtud de esta delegación.

Queda a salvo lo establecido en el artículo 3 del Reglamento de Delegación de Firma de los Ministros del Ejecutivo Nacional, respecto a los actos y documentos, cuya firma no puede ser delegada.

SEGUNDO: La presente Resolución entrará en vigencia, a partir de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela.

Comuníquese y publíquese.
Por el Ejecutivo Nacional,



VLADIMIR PADRINO LÓPEZ
General en Jefe
Ministro del Poder Popular para la Defensa



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

CARTA DE VALIDACION

Quien suscribe CONSUELO CARRERA, portadora de la Cedula Identidad Nro. 4.613.674, Hago constar por medio de la presente que el instrumento de recolección de datos del Trabajo de Grado titulado **CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES AL REGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS DE ENVITE Y AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERIAS DEL MUNICIPIO GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA**, diseñado por la Lcda. HORLLYN ARIOLIS MORALES MARTINEZ CI. 14.039.614, el cual será aplicado a la muestra seleccionada, expreso que reúne los requisitos suficientes y necesarios para hacer aplicado en el logro de los objetivos que se desean obtener en esta investigación.

Constancia de aprobación que se expide a solicitud de la parte interesada.

Maracay, a los 30 días del mes de Mayo del 2015.

Atentamente,

Firma:

C.I.


4613 674



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

CARTA DE VALIDACION

Quien suscribe Annelin Diaz, portadora de la Cedula Identidad Nro. 9436391, Hago constar por medio de la presente que el instrumento de recolección de datos del Trabajo de Grado titulado **CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES AL REGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS DE ENVITE Y AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERIAS DEL MUNICIPIO GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA**, diseñado por la Lcda. HORLLYN ARIOLIS MORALES MARTINEZ CI. 14.039.614, el cual será aplicado a la muestra seleccionada, expreso que reúne los requisitos suficientes y necesarios para hacer aplicado en el logro de los objetivos que se desean obtener en esta investigación.

Constancia de aprobación que se expide a solicitud de la parte interesada.

Maracay, a los 30 días del mes de Mayo del 2015.

Atentamente,

Firma:
C.I. 9.436.391



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
DIRECCION DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACION EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

CARTA DE VALIDACION

Quien suscribe _____, portadora de la Cedula Identidad Nro. _____, Hago constar por medio de la presente que el instrumento de recolección de datos del Trabajo de Grado titulado **CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS APLICABLES AL REGIMEN DEL IMPUESTO A LOS JUEGOS DE ENVITE Y AZAR PARA LAS AGENCIAS DE LOTERIAS DEL MUNICIPIO GIRARDOT DEL ESTADO ARAGUA**, diseñado por la Lcda. HORLLYN ARIOLIS MORALES MARTINEZ CI. 14.039.614, el cual será aplicado a la muestra seleccionada, expreso que reúne los requisitos suficientes y necesarios para hacer aplicado en el logro de los objetivos que se desean obtener en esta investigación.

Constancia de aprobación que se expide a solicitud de la parte interesada.

Maracay, a los 30 días del mes de Mayo del 2015.

Atentamente,

Firma; _____

C.I. _____