

INTRODUCCION

Las funciones del Estado están sometidas al derecho que ha producido, conteniendo estas funciones la justificación de una personificación jurídica de la Administración Tributaria, como un original sujeto de derecho que a través del ejercicio de sus competencias y potestades legales, establece una relación jurídica tributaria. La relación jurídica tributaria es una obligación de dar (pagar el tributo) y de hacer (declarar una renta o impuesto), basada en el poder de imperio del Estado, vale decir, el vínculo jurídico que se establece entre el Estado actuando como sujeto activo, acreedor del tributo y el sujeto pasivo o responsable, obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias.

Dentro de los sujetos pasivos se encuentran los responsables, que sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes, tal es el caso de los Agentes de Retención que por su función pública, actividad, oficio o profesión, se hallan en contacto directo con un importe dinerario propiedad del contribuyente o que éste debe percibir, ante lo cual tiene la posibilidad de amputar la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo.

El Impuesto al Valor Agregado es un impuesto indirecto, ya que por una parte grava la manifestación mediata de la riqueza que es el consumo, y por otra parte están los contribuyentes de derecho, de modo que quien está obligado frente al Estado no es el destinatario económico del gravamen. Este impuesto es importante para el Estado ya que se recauda mensualmente y además a través del proceso de retención, se garantiza el pago del mismo. Las retenciones constituyen una herramienta de control para la Administración Tributaria, mediante los responsables, que sin tener el carácter de contribuyentes deben cumplir con las obligaciones atribuidas a éstos, reteniendo el impuesto.

La Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A, publicada en la Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de 2005, relacionada con la designación de los entes públicos nacionales como agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, establece una serie de obligaciones tributarias inherentes a los sujetos pasivos previstos en la mencionada providencia.

Dentro de éste contexto, la investigación pretende analizar las consecuencias que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor

Agregado en los fideicomisos de obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI).

El trabajo de investigación se va a desarrollar a través, de cinco (5) Capítulos dispuestos de la forma siguiente:

En el Capítulo I: Se establecen los aspectos que se refieren al planteamiento, objetivos, importancia, justificación del problema y sus alcances.

En el Capítulo II: Encuadra el marco teórico; en él se incluyen los antecedentes, las bases teóricas y legales, y el sistema de variables.

En el Capítulo III: Muestra el marco metodológico, el procedimiento a seguir para el desarrollo de la investigación, y se especifica el tipo de investigación, la unidad de análisis, técnicas de recolección de los datos, técnica de análisis de los datos, validez y confiabilidad del instrumento.

En el Capítulo IV: Se presenta un análisis de contenido; mediante la aplicación de la entrevista estructurada dirigida a la Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja, adscrita a la Gerencia Administrativa del INMIVI.

En el Capítulo V: Se demuestran las conclusiones, recomendaciones, resultados de la investigación realizada.

Finalmente las referencias bibliográficas utilizadas en la investigación.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

PLANTEAMIENTO DEL PROBLEMA

Entre los principios constitucionales tributarios se destacan los principios de generalidad y legalidad, establecidos en los artículos 133 y 317 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), de la manera siguiente:

Generalidad: **Artículo 133.** Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley.

Legalidad: **Artículo 317.** No podrá cobrarse impuestos, tasas ni contribuciones que no estén establecidas en la ley, ni concederse exenciones o rebajas, ni otras formas de incentivos fiscales, sino en los casos previstos en las leyes. Ningún tributo puede tener efectos confiscatorios (...)

El principio de legalidad significa que el tributo se debe establecer mediante leyes tanto desde el punto de vista material como formal, es decir por medio de disposiciones de carácter general, abstractas, impersonales y que emanan del poder legislativo.

En virtud de estos principios surge entre el Estado y el sujeto pasivo la relación jurídica tributaria como la obligación de derecho público ejerciendo el Estado su poder de imperio con los sujetos pasivos. La relación jurídica tributaria es una obligación de dar (pagar el tributo) y de hacer (declarar una renta o impuesto), basado en el poder de imperio del Estado. Toda obligación jurídica nace de una relación jurídica, sea esta contractual o extracontractual.

En tal sentido los sujetos que intervienen en la obligación tributaria son los siguientes:

El sujeto activo: es el ente público con potestad para producir normas jurídicas tributarias que en el caso venezolano, el Código Orgánico Tributario COT (2001), lo reseña en el artículo 18, “es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”, tiene el derecho de exigir del sujeto pasivo una determinada conducta, consistente en la entrega de dinero u otros bienes que constituyan el objeto de la obligación.

Por su parte el sujeto pasivo: viene a ser la persona obligada del cumplimiento de la obligación tributaria, sea en calidad de contribuyente o responsable, el Código Orgánico Tributario, lo establece en el artículo 19, “es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o responsable.”

Los responsables, son los sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyente, deben por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a este, así lo expresa el artículo 25 del mismo Código, vale acotar, que tanto los contribuyentes como responsables, son sujetos pasivos de la obligación tributaria, pero mientras los contribuyentes son directamente obligados por su propia situación frente al fisco, los responsables tienen obligaciones que cumplir ante el fisco en nombre de los propios contribuyentes a quienes representa, así el artículo 27 del código establece: “son responsables directos, en calidad de agentes de retención o de percepción, las personas designadas a la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas así como la razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente”.

En el caso de la Ley del Impuesto al Valor Agregado LIVA, se diferencian dos categorías de sujetos pasivos: Los Contribuyentes ya sean ordinarios, formales u ocasionales; y los responsables en calidad de agentes de retención o de percepción, según la Ley del Impuesto al Valor Agregado LIVA, la Administración Tributaria podrá designar como agente de retención a los compradores de ciertos bienes y a receptores de ciertos servicios. (Lo antes descrito, aunado a la disposición del artículo 27 del Código Orgánico Tributario), faculta a la Administración Tributaria para la designación de agentes de retención y en uso de tal facultad entre otras la Providencia N° SNAT/2005/0056-A publicada en Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de 2005, reimpressa por error material en la Gaceta Oficial N° 38.188 de fecha 17 de mayo de 2005, mediante lo cual se designa a los entes públicos como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado consagrado:

Artículo 1. Se designan agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a los entes públicos nacionales, estatales y municipales por la adquisición de bienes muebles y las recepciones de servicios gravados para que realicen de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto.

En los casos de fideicomiso, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre y cuando se trate de algunos de los entes públicos a los que se refiere esta providencia (...)

De igual modo la Providencia en el artículo 2, señala los entes públicos nacionales, y en el artículo 3, describe los entes públicos estatales y municipales de la forma siguiente:

1. Los órganos ejecutivos y legislativos de los estados, distritos metropolitanos y municipios.
2. Las Contralorías de los estados, distritos metropolitanos y municipios.
3. Los Institutos Autónomos creados por los estados, distritos metropolitanos y municipios.
4. Entes con fines empresariales en los cuales los estados, distritos metropolitanos y municipios, tengan una participación accionaria mayor al 50% del capital social a excepción de aquellos que ya sean contribuyentes especiales.

En virtud de la providencia citada, los organismos públicos nacionales estatales y municipales, en su condición de agentes de retención, son responsables directos ante el fisco por el importe retenido, por lo que deben retener y enterar el tributo, de acuerdo con las disposiciones, y formalidades previstas para los agentes de retención, sin perjuicio de la responsabilidad penal y administrativa que recaiga sobre la persona natural encargada de efectuar la retención, la cual se encuentra prevista en el COT. Por tal razón, es de gran importancia ser muy selectivos con los funcionarios públicos, responsables del proceso de retención y enteramiento del impuesto, determinando de forma precisa las obligaciones creadas a los organismos públicos como agentes de retención del LIVA, con el propósito de no incurrir en ilícitos tributarios, materiales o formales y no ser objeto de las sanciones previstas en el COT.

Por lo tanto, los contribuyentes como responsables (entes públicos) están obligados a declarar y pagar el impuesto en el lugar, fecha y la forma que establezca el Reglamento del LIVA. La declaración y pago del impuesto deberá efectuarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes a cada período de imposición, esto es dentro de los primeros quince (15) días del mes siguiente, no siendo así en la práctica, por cuanto el responsable es decir, (ente público, como es el caso de INMIVI), de los Fideicomisos de Obra, para emitir el pago por concepto de retención del IVA requiere de la autorización del Fiduciario (banco), y debido al

retardo en los procedimientos administrativos que debe seguirse para la disponibilidad del dinero retenido, no es posible enterar el impuesto en la fecha establecida por la ley, ante la Institución Financiera mediante la cual se realiza la operación para enterar el impuesto respectivo, debido a que en el presupuesto del ente, no existen partidas disponibles para tal concepto, de las que pueda disponer desde el punto de vista presupuestario y financiero de manera inmediata.

Es esencial que los entes públicos designados agentes de retención en materia del IVA por la Providencia No. SNAT/2005/0056-A, conozcan y dominen las obligaciones tributarias a que están sujetos, con el fin de determinar la responsabilidad en el cumplimiento de la obligación tributaria producto de la cooperación en la recaudación de impuestos, así como los deberes formales y materiales, de conformidad con las disposiciones legales que regulan dicho impuesto, y la vulnerabilidad a que están expuestos.

Destacando, que es relevante considerar la forma que siguen los entes públicos en el proceso de retención y enteramiento del IVA, de conformidad con lo establecido en la Providencia No. SNAT/2005/0056-A, y los obstáculos e inconvenientes que pueden concurrir durante las transacciones que se llevan a efecto, por medio del sistema que ofrece el Servicio Nacional Integrado Aduanera y Tributario SENIAT, mediante su portal en la página web.

Por todo lo expuesto, nace la inquietud de realizar la presente investigación sobre el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), que es un instituto autónomo estatal con personalidad jurídica y patrimonio propio distinto de la entidad estatal, creado jurídicamente como Instituto dependiente de la Gobernación del Estado Mérida, según decreto N° extraordinario, publicado en Gaceta Oficial del Estado Mérida de fecha 08 de agosto de 2006, cuyo objeto es la formulación, coordinación, orientación, supervisión, evaluación, control y ejecución de los planes, programas, proyectos y acciones destinadas a garantizar el cumplimiento de las obligaciones de la Entidad Federal en materia de vialidad e infraestructura, en el marco de sus competencias de conformidad con la Constitución y la Ley.

Se seleccionó este Instituto por la magnitud de las obras, en la diversidad y características especiales de las operaciones que se realizan y procesan, las cuales son efectuadas únicamente en la moneda nacional de curso legal en Venezuela, considerando que el INMIVI ejecuta bajo su responsabilidad obras de mejoramiento y ampliación de la vialidad, construcción y

mejoramiento de infraestructuras como escuelas, ambulatorios y programa Barrio Adentro en el Estado Mérida.

¿Cuáles son las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA)?

¿Cuál es el procedimiento aplicado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), para la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras?

¿Cuál es el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la retención del Impuesto al Valor Agregado en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en los Fideicomisos de Obras?

¿Cuáles son las debilidades y fortalezas encontradas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en cuanto al procedimiento de retención y enteramiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Analizar las consecuencias que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI).

Objetivos Específicos

- 1.- Identificar las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
- 2.- Desarrollar el procedimiento aplicado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), para la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

3.- Determinar el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la retención del Impuesto al Valor Agregado en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en los Fideicomisos de Obras.

4.- Indicar las debilidades y fortalezas encontradas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en cuanto al procedimiento de retención y enteramiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

Justificación e Importancia de la Investigación

La relevancia de ésta investigación radica en las novedosas exigencias en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado, siendo éste un sistema de pago anticipado del tributo, regulado en el Código Orgánico Tributario.

La Administración Tributaria en uso de las facultades que le han sido conferidas, dicta una Providencia Administrativa, mediante la cual designa Agentes de Retención, a los Entes Públicos nacionales, estatales y municipales, creando obligaciones y responsabilidades. Las múltiples dificultades, lagunas y vacíos que se perciben en los instrumentos legales relacionados específicamente con el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras, aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), ente responsable ante la Administración Tributaria, luego de realizada la retención del impuesto, y su responsabilidad solidaria con el contribuyente en caso de incumplimiento, es la razón de ser de ésta investigación. En otro orden de ideas, la novedosa figura de la retención en materia de Impuesto al Valor Agregado, genera algunas dudas e incertidumbres en cuanto a las obligaciones, y el procedimiento de retención y pago del tributo frente a la Administración Tributaria, por parte del Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), el cual efectúa operaciones de gran importancia por la cuantía tanto en moneda nacional como extranjera generando al Estado una considerable recaudación por este concepto.

Sumado a ello, la presente investigación aporta al ente, la precisión e importancia en el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), permitiendo obtener información referente al proceso de retención y enteramiento del respectivo impuesto.

La investigación contribuirá con el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), en el sentido de que sus resultados servirán como herramientas para el establecimiento de políticas, estrategias tributarias y procedimientos de control permitiendo optimizar el proceso. De igual manera, se puede estimar que luego del análisis de los resultados se conocerán las debilidades y fortalezas del procedimiento electrónico de retención y pago del tributo a través del portal del SENIAT, a fin de que se tomen los correctivos necesarios de las debilidades existentes.

La investigación, sirve de aporte al ente recaudador, en éste caso al Servicio de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), para optimizar el mecanismo de retención, coadyuvando con la eficacia y efectividad en materia tributaria en Venezuela.

Alcance

La investigación se circunscribe al ordenamiento jurídico venezolano vigente que regula el cumplimiento de las obligaciones en materia tributaria de retenciones del Impuesto al Valor Agregado, establecidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000), Código Orgánico Tributario (2001), Ley de Impuesto al Valor Agregado (2009), decreto N° 5.212 de fecha 26 de febrero de 2007, Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 1999 y la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A del año 2005.

La investigación es documental y de campo de tipo descriptivo, con el propósito de que las conclusiones obtenidas pueden ser de gran utilidad a otras Instituciones Públicas Nacionales, Estadales o Municipales, que funjan como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado. La investigación se realizó en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), adscrito a la Gobernación del Estado Mérida, ubicado en la ciudad de Mérida, con diez (10) empleados bajo la dependencia de la Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja, adscrita a la Gerencia Administrativa del INMIVI. En cuanto a la temporalidad la investigación se desarrolló en el período 2008–2009.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Este capítulo describe los estudios precedentes, e investigaciones relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de retención de Impuesto al Valor Agregado. El marco teórico incluye los siguientes tópicos: Antecedentes, bases teóricas, fundamentación legal y sistema de variables.

Antecedentes de la Investigación

Con la finalidad de apoyar la fundamentación teórica de esta investigación, se referencian estudios desarrollados por diversos autores en el área temática objeto de estudio.

Baptista (1998), desarrolló su estudio de investigación denominado, “*Principios Fundamentales del Sistema Tributario*”, tiene como objetivo general ampliar los conocimientos teóricos y legales más relevantes de los principios fundamentales del sistema tributario que deben estar presentes al aplicarse la tributación en el país, de manera tal que pueda hablarse de imposición justa, equitativa y que sea a todos por igual. La autora concluye en la mencionada investigación que “la legalidad tributaria es una condición esencial para el ejercicio de la actividad tributaria del Estado Constitucional moderno. Además que el contribuyente tiene derecho a contribuir sólo en aquello que la Ley designe y cuantifica como medida de tributo”.

De igual manera el Estado tiene derecho a exigir el tributo, pero la atribución se limita exclusivamente a la medida legal, por lo que cualquier reclamo debe ser preciso al elemental derecho del contribuyente, a que no se vea afectado su patrimonio y por ende su actividad económica.

La presente investigación sirvió de aporte por la importancia de los principios de imposición en las legislaciones tributarias, proporcionando información de interés para la determinación de la variable dependiente de estudio.

Santana, V. (1998), presentó su trabajo de grado, *“La Obligación Tributaria de Retener y los Efectos en la Capacidad Económica del Universo del Contribuyente”*, como requisito para optar al título de Especialista en Derecho Tributario de la Universidad Santa María, donde plantea como objetivo principal el análisis sobre la obligación de retener y sus implicaciones, resaltando como consecuencias de mayor relevancia de la investigación, la obligación que tienen las personas naturales o jurídicas de anticipar el tributo. De igual manera las personas asignadas como agentes de retención, tienen la obligación a retener y enterar el impuesto, como cumplimiento a las obligaciones establecidas en la normativa legal, a su vez concluye el autor que tal acatamiento acarrea beneficios que están encauzados a la colectividad.

Martínez (2001), consideró su investigación en los *“Ilícitos Tributarios Contemplados en el Código Orgánico Tributario y su Impacto en la Realidad Económica del Contribuyente”*, trabajo para optar al grado de Especialista en Gerencia Fiscal en la Universidad de Carabobo.

La presente Investigación está desarrollada de acuerdo a la característica de estudio descriptivo-documental, su objetivo principal fue especificar los ilícitos tributarios previstos en el Código Orgánico Tributario, señalando las multas a que diere lugar y los efectos económicos a que se enfrenta el contribuyente. Es por esto que las disposiciones en materia tributaria se deben orientar con la finalidad de adecuar los requerimientos de la Administración Tributaria a los escenarios económicos de los contribuyentes, eliminando aquellas prácticas que violenten el equilibrio de la relación jurídica, de manera que se garantice a la Administración Tributaria la percepción íntegra y eficaz de la recaudación tributaria, y a los contribuyentes seguridad en la relación jurídica, a favor del crecimiento financiero de sus actividades. El autor concluye que el nuevo Código Orgánico Tributario, normaliza los ilícitos tributarios dándole autoridad a la Administración Tributaria, vulnerando el principio constitucional de capacidad económica del contribuyente.

Bases Teóricas

Seguidamente se dan a conocer los principios esenciales correspondientes a las variables en estudio, incluyendo los fundamentos necesarios para el desarrollo del mismo, así como las definiciones básicas relacionadas con la investigación.

El Poder Público en Venezuela

La estructura organizativa del Estado Venezolano está consagrada en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en su artículo 136 en donde establece la división del poder público en tres niveles: Nacional, Estadal y Municipal, y dentro del Poder Nacional, hace una diferenciación en cinco poderes: Ejecutivo, Legislativo, Judicial, Ciudadano y Electoral.

Los órganos del poder público nacional están estructurados de la siguiente manera: Poder Legislativo (Asamblea Nacional), Poder Ejecutivo (integrado por el Presidente de la República, Vice-Presidente, Ministros, Procuraduría General de la República, Consejo de Estado), Poder Judicial (integrado por el Tribunal Supremo de Justicia, los Tribunales de República y la Defensa Pública), Poder Ciudadano (conformado por el Consejo Moral, que a su vez está integrado por el Defensor del Pueblo, el Fiscal General y el Contralor General), y el Poder Electoral (representado por el Consejo Nacional Electoral).

Poder Tributario

Es una manifestación del poder público que emana de la potestad soberana del Estado por medio del cual se faculta al poder legislativo para crear un conjunto de normas jurídicas destinadas a imponer coactivamente a los particulares la obligación de entregar una parte de sus rentas para satisfacer necesidades colectivas en función del bien común de los ciudadanos.

Ahora bien, este poder de coacción no significa anulación o desconocimiento de los derechos de los individuos. Los tributos deben ser recaudados sin lesionar la armonía de los derechos del Estado y los derechos de los particulares. En realidad el poder de imperio no significa discrecionalidad absoluta que pueda convertirse en arbitrariedad, se trata de un poder reglado que está limitado por principios jurídicos que en los Estados de Derecho moderno se incorporan a la Constitución.

Sistema Tributario Venezolano

El sistema tributario debe estar previsto, diseñado y plasmado en las normas jurídicas, con el mayor grado de claridad para el contribuyente, de tal forma, que se disipen las situaciones de incertidumbre e inseguridad.

Casado Hidalgo citado por Evans (1998), define el sistema tributario como: *“la organización legal, administrativa y técnica que el Estado crea y armoniza con la finalidad de ejercer de una manera eficaz el poder tributario que soberanamente le corresponde”* (p.1).

En Venezuela la Constitución, es la que establece las características del sistema tributario, en este sentido el artículo 316 señala lo siguiente:

El Sistema Tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo el principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población de los tributos

El artículo antes citado hace referencia a una justa distribución de la carga tributaria, considerando la capacidad económica de los sujetos pasivos; este principio constituye un postulado constitucional que debe ser interpretado de manera general con ámbito de aplicación para todos los tributos vigentes en el país y para todos los entes territoriales, (estadal, municipal y nacional), destacando que la norma in comento, se refiere al sistema de tributación de la República Bolivariana de Venezuela.

Las Finanzas Públicas

A la ciencia de las finanzas o finanzas públicas suele denominársele especialmente por los tratadistas españoles “ciencia de la hacienda” o de la “hacienda pública”.

Según Villegas (1992), *“Para comprender el significado conceptual de Finanzas Públicas es necesario recurrir a cuatro nociones fundamentales íntimamente relacionadas entre sí: Necesidad Pública, Servicio Público, Gasto Público y Recurso Público.”* (p. 7)

La necesidad pública es aquella que nace de la vida colectiva y se satisface mediante la actuación del Estado. Se distinguen dos tipos de necesidades: Absoluta y Relativa.

Las necesidades absolutas son esencialmente constantes, vinculadas existencialmente al Estado y de satisfacción exclusiva por él; caracterizándose por lo siguiente:

1. Son de ineludible satisfacción, porque de lo contrario no se concibe la comunidad organizada;
2. Son de imposible satisfacción por los individuos aisladamente considerados;
3. Son en consecuencia las que dan nacimiento al organismo superior llamado Estado.

Las necesidades relativas están vinculadas al progreso y bienestar social, metas por las cuales el Estado va a velar de acuerdo a sus posibilidades, es decir, son mudables y no vinculadas a la existencia misma de éste.

Los servicios públicos, son las actividades que el Estado realiza en procura de la satisfacción de las necesidades; por lo tanto los servicios públicos serán esenciales o inherentes a la soberanía de éste, puesto que sólo pueden ser prestados por el Estado en forma exclusiva e indelegable, haciendo uso de todas las prerrogativas emanadas de su poder de imperio. Los servicios públicos no esenciales, tienden a satisfacer necesidades públicas vinculadas al progreso y bienestar social, no se consideran inherentes a la soberanía, por cuanto su prestación no es ineludible.

El gasto público o recurso público, para satisfacer las necesidades públicas mediante la prestación de servicios, requiere realizar erogaciones que suponen previos ingresos. Ello nos introduce en el campo de las finanzas públicas en virtud de dos típicos fenómenos: Gastos y recursos públicos; el Estado tiene la necesidad de gastar, pues es evidente que el mismo debe tener ingresos, estos ingresos serán obtenidos de su propio patrimonio, recurriendo al patrimonio de los particulares en forma coactiva, a través de los tributos y los créditos públicos.

La Hacienda Pública

La función básica del Estado moderno es la satisfacción de las necesidades colectivas de la comunidad, para elevar el nivel económico, social y colectivo, como anteriormente se expuso.

La Hacienda Pública es un instrumento que garantiza cubrir el gasto en que incurre la Administración del Estado, para satisfacer las necesidades del colectivo, además de participar

en la comunidad con el firme propósito de alcanzar los objetivos fundamentales. no sólo es un medio para garantizar el pago de los gastos en que incurre la administración del Estado, sino que también es un medio de intervenir en la comunidad, a fin de orientar hacia los objetivos básicos.

La Hacienda Pública en Venezuela está definida en el artículo 1° de la Ley Orgánica de la Hacienda Pública Nacional (1980) en un sentido objetivo que atiende al concepto Clásico:

Artículo 1. La Hacienda Pública Nacional comprende los bienes, rentas y deudas que forman el activo y el pasivo de la Nación, y todos los demás bienes y rentas cuya administración corresponde al Poder Nacional. La Hacienda, considerada como persona jurídica, se denomina Fisco Nacional.

Tanto las finanzas públicas como la Administración Tributaria han estado estrechamente vinculadas a las políticas macroeconómicas de los gobiernos, dependiendo de esta el éxito alcanzado. Con la publicación de obras de contenido tributario se ha llevado a cabo una profunda y efectiva reorganización de las finanzas públicas venezolanas, a través de una serie de reformas legislativas y administrativas, y no fue sino a finales de los años sesenta cuando se comienza a surgir una reforma fiscal adaptada a las necesidades de los nuevos tiempos. Con las reformas que se han llevado a efecto en los últimos años, se pretendió la introducción de ciertas innovaciones importantes como la simplificación de los tributos, el fortalecimiento del control fiscal y la introducción de normas que hicieran más productiva y progresiva la carga fiscal.

Administración Tributaria

Con el reconocimiento de la teoría de la división de los poderes, surge el concepto de “Estado de Derecho” según el cual todas las funciones del Estado quedan sometidas al derecho que ha producido, y es esa división de poderes, la que permite alcanzar los objetivos planteados. La función de los poderes está separada pero la cooperación entre éstos permite que el Estado satisfaga las necesidades del colectivo actuando como Estado Legislativo, Estado Ejecutivo y Estado Jurisdiccional. En este conjunto de funciones, la función administrativa a diferencia de las dos anteriores (legislativa y jurisdiccional), contienen la

justificación de una personificación jurídica de la administración como un original sujeto de derecho que a través del ejercicio de su competencia y potestades legales, establece un lazo jurídico con los particulares, de tal forma que surge una opuesta relación entre la administración y los derechos subjetivos.

Mediante el ejercicio del poder administrativo el Estado a través de las distintas ramas que conforman el poder público adquiere carácter de sujeto de derecho o persona jurídica que está posicionada en el ordenamiento jurídico con los derechos de los particulares, originando situaciones jurídicas determinadas en las que tiende a prevalecer el orden e interés del Estado.

La función de la administración está asignada a la rama ejecutiva del poder público que en el nivel nacional está representada en su máxima jerarquía por el Presidente de la República. En la distribución de las atribuciones administrativas del Poder Ejecutivo Nacional, la Ley Orgánica de la Administración Central asigna, al Ministerio del Poder Popular para Economía y Finanzas, el servicio de percepción, recaudación, fiscalización, de todas las ramas de renta que constituyen el Tesoro Nacional, y en el proceso de distribución de las funciones de este despacho, el ejecutivo ha decretado la asignación de competencia para la Administración Tributaria a un ente autónomo adscrito a este Ministerio, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Entre las ramas de rentas nacionales, el ingreso tributario es uno de los más importantes.

La Administración Tributaria está basada en el principio de reserva legal, encontrando en ella sus facultades y deberes.

Facultades de la Administración Tributaria

El Código Orgánico Tributario (2001), enuncia en su Artículo 127 las actividades que para investigar el cumplimiento de las leyes tributarias podrá efectuar la administración, dotándola de las más amplias facultades de fiscalización y determinación, entre las cuales señala:

- a. Practicar fiscalizaciones autorizadas mediante providencia administrativa.
- b. Dictar disposiciones a sus subalternos de carácter general para la interpretación y aplicación de la ley impositiva.
- c. Realizar fiscalizaciones en sus propias oficinas, a través del control que se lleva de las declaraciones presentada por los contribuyentes y responsables.

- d. Exigir a los contribuyentes, responsables y terceros la exhibición de su contabilidad y toda la documentación propia de su actividad.
- e. Intervenir libros y documentos inspeccionados y tomar medidas de seguridad para su conservación.
- f. Solicitar información a terceros con los hechos que en el ejercicio de sus actividades hayan contribuido a llevar a efecto o del cual tengan conocimiento, así como exigir documentos relativos a tales situaciones vinculadas con la tributación.
- g. Requerir el Resguardo Nacional Tributario cuando hubiere impedimento en el desempeño de sus funciones y ello fuere necesario para el ejercicio de las facultades de fiscalización.
- h. Hacer posesión de bienes con los que se presume fundamentalmente que se ha cometido algún tipo de infracción tributaria.
- i. Realizar convenios con los contribuyentes.
- j. En el ejercicio de estas facultades el funcionario fiscal debe estar autorizado por la administración tributaria, y actúa como un investigador de hechos y circunstancias las cuales debe hacer constar en Actas con los requerimientos formales que la ley prevé, y además, estar autorizado para requerir el apoyo de las autoridades, políticas y administrativas para ejercer sus funciones.

Deberes de la Administración Tributaria

El Código Orgánico Tributario en su título IV referente a la Administración Tributaria en el Capítulo I, donde se refiere a las facultades, atribuciones, funciones y deberes de la Administración Tributaria, desarrollándose específicamente en la Sección tercera plasmados en el Artículo 137, Artículo 138, y el Artículo 139 del Código Orgánico Tributario, de la manera siguiente:

Artículo 137. Explicar las normas tributarias utilizando por lo menos un lenguaje claro y accesible, y en los casos en que sean naturaleza compleja, elaborar y distribuir folletos explicativos. Mantener oficinas en diversos lugares del territorio nacional que se ocuparán de orientar y auxiliar a los contribuyentes o responsables en el cumplimiento de sus obligaciones.

Elaborar los formularios y medios de declaración, y distribuirlos oportunamente, informando las fechas y lugares de presentación. Señalar con precisión, en los requerimientos dirigidos a los contribuyentes, responsables y terceros, los documentos y datos e informaciones solicitados por la Administración Tributaria. Difundir los recursos y medios de defensa que puedan hacerse valer contra los actos dictados por la Administración Tributaria. Efectuar en distintas partes del territorio nacional reuniones de información, especialmente cuando se modifiquen las normas tributarias y durante los períodos de presentación de declaraciones. Difundir periódicamente los actos dictados por la Administración Tributaria que establezcan normas de carácter general, así como la doctrina que hubieren emitido sus órganos consultivos, agrupándolas de manera que faciliten su conocimiento.

Artículo 138. Cuando la Administración Tributaria reciba por medios electrónicos declaraciones, comprobantes de pago, consultas, u otros trámites habilitados para esa tecnología, deberá entregar por la misma vía un certificado electrónico que especifique la documentación enviada y la fecha de recepción, la cual será considerada como fecha de inicio del procedimiento de que se trate. En todo caso se prescindirá de la firma autógrafa del contribuyente o responsable. La Administración Tributaria establecerá los medios y procedimientos de autenticación electrónica de los contribuyentes o responsables.

Artículo 139. Los funcionarios de la Administración Tributaria y las entidades a las que se refieren los numerales 10 y 11 del artículo 121 de este Código estarán obligados a guardar reserva en lo concerniente a informaciones y datos suministrados por los contribuyentes, responsables y terceros, así como los obtenidos en uso de sus facultades legales, sin perjuicio a lo establecido.

La Administración Tributaria entre su fundamentación está orientada, entre otros aspectos:

- a. Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, enmarcados en la normativa legal.
- b. Asegurar el cumplimiento de la obligación tributaria, con medidas de acuerdo a la Ley.
- c. Adoptar medidas administrativas conforme a disposiciones legales.
- d. Designar a los responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención en operaciones gravadas establecidas en la Ley. “En cuanto a los fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención...” según el Artículo 1 de la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056.

El fideicomiso es definido en la Ley de Fideicomiso (1956), en su artículo 1 el cual consagra “*El Fideicomiso es una relación jurídica por la cual una persona llamada fideicomitente transfiere uno o más bienes a otra persona llamada fiduciario, quien se obliga a utilizarlo en favor de aquel o de un tercero llamado beneficiario*”.

Al igual que otras figuras que participan en ésta relación jurídica como el caso del Fideicomitente lo precisa “se define así a quien a la vez es el beneficiario del fideicomiso” y Fiduciario “denominado así a la institución financiera” (Banco).

Derecho Tributario

Villegas (1992), define en un sentido lato el derecho tributario material como:

La rama del derecho que regula la potestad pública de crear y percibir tributos, el derecho tributario material tiene la específica misión de prever los aspectos sustanciales de la futura relación jurídica que se trará entre Estado y sujeto pasivo con motivo del tributo.(p.245).

Y el derecho tributario formal como el complemento indispensable del derecho tributario material por cuanto contiene las normas que la Administración Fiscal utiliza para comprobar (“accertare”) si corresponde que determinada persona pague determinado tributo, y en su caso cual será el importe que por tal concepto le corresponderá percibir. (p.325).

Los tratadistas Franceses usan la denominación “derecho fiscal”, Los Alemanes, “derecho impositivo”, Los Españoles, Italianos y Brasileños, “derecho tributario”. El maestro Giuliani Fonrouge citado por Moya (2001), considera que la denominación “derecho tributario”, es la más correcta por su carácter genérico, y expresa que:

El derecho tributario es la rama del derecho financiero que se propone estudiar los aspectos jurídicos de la tributación en sus diversas manifestaciones: Como actividad del Estado, en las relaciones de éste con los particulares y en las que se susciten entre los últimos. (p.111).

Obligación Jurídica Tributaria

Para Villegas (1992), la relación jurídica tributaria “*es el vínculo jurídico obligacional que se entabla en el fisco como sujeto activo, que tiene la pretensión de una prestación pecuniaria a título de tributo, y un sujeto pasivo, que está obligado a la prestación*” (p.246)

La relación jurídica tributaria es una obligación de dar (pagar el tributo) y de hacer (declarar una renta o impuesto), basado en el poder de imperio del Estado. Toda obligación jurídica nace de una relación jurídica, sea esta contractual o extracontractual.

La obligación tributaria se encuentra consagrada en el artículo 13 del Código Orgánico Tributario (2001):

Artículo 13. La obligación tributaria surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos, en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley. La obligación tributaria constituye un vínculo de carácter personal, aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Elementos de la Obligación Tributaria

Los elementos de la obligación tributaria son los siguientes:

Hecho Imponible

Es un hecho jurídico cuyo acto da nacimiento a la obligación tributaria o un hecho que tiene efecto jurídico por mandato de la ley. El Código Orgánico Tributario (2001), lo señala en el artículo 36 “el hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

Sujeto Activo o Ente Acreedor del Tributo

El sujeto activo de la obligación tributaria es por excelencia el Estado, en virtud de su poder de imperio. El artículo 18 del Código Orgánico Tributario (2001), establece que “Es sujeto activo de la obligación tributaria el ente público acreedor del tributo”

Sujeto Pasivo

Es el deudor de la obligación tributaria ya sea por deuda propia (contribuyente) o por deuda ajena (responsable). El artículo 19 ejusdem del COT, establece que “Es sujeto pasivo el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable”. Como se ha podido apreciar en el artículo anterior los sujetos pasivos se dividen en dos categorías: la primera categoría son los contribuyentes conocidos como los sujetos pasivos por deuda propia, y la segunda categoría son los responsables entendiéndose que son los sujetos pasivos por deuda ajena.

El Código Orgánico Tributario en el artículo 22, se refiere a los contribuyentes:

Artículo 22. Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer: En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado. En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho. En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional

Por su parte, la Ley de Impuesto al Valor Agregado, describe tres modalidades de contribuyentes, de acuerdo al grado de participación en el mecanismo utilizado para la aplicación del impuesto y los tipifica de la forma siguiente:

Contribuyentes ordinarios: Estipulados en el artículo 5, según el cual califican como contribuyentes ordinarios, todos aquellos importadores, vendedores, prestadores de servicio, y exportadores cuya actividad habitual significa la continua celebración de hechos imponibles que dan nacimiento a una permanente relación jurídico-tributaria. Estos contribuyentes ordinarios, deben cumplir con el pago mensual del tributo mediante el cálculo de la respectiva cuota tributaria, así como con los denominados deberes formales, es decir obligaciones contables y de facturación.

Contribuyentes ocasionales: De acuerdo con el artículo 6, son contribuyentes ocasionales, “los importadores no habituales de bienes corporales”.

Contribuyentes Formales: En este sentido, el artículo 8, establece:

Son contribuyentes formales los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas u exoneradas del impuesto. Los contribuyentes formales, sólo están obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios, pudiendo la Administración Tributaria mediante providencia, establecer características especiales para el cumplimiento de tales deberes o simplificar los mismos, En ningún caso los contribuyentes formales estarán obligados al pago del impuesto, no siéndoles aplicable, por tanto, las normas referentes a la determinación de la obligación tributaria.

El artículo 25 del Código Orgánico Tributario, señala la segunda categoría de los sujetos pasivos: “Responsables son los sujetos pasivos que, sin tener el carácter de contribuyentes, deben por disposición expresa de la Ley, cumplir las obligaciones atribuidas a los contribuyentes”. Los sujetos pasivos adquieren dicha denominación en virtud de que son “responsables” con respecto a la pretensión crediticia estatal, con prescindencia de si son o no los “realizadores” del hecho imponible.

Seguidamente el artículo 27 *eiusdem*, establece la clasificación tradicional de los sujetos pasivos responsables como Agentes de Retención o Percepción.

Son responsables directos en calidad de Agentes de retención o de percepción, las personas designadas por la ley o por la Administración previa autorización legal, que por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas, intervengan en actos u operaciones en los cuales deban efectuar la retención o percepción del tributo correspondiente.

Estos sujetos pasivos son definidos como los obligados por efectos de la “delegación”, pueden ser designados por la Administración Tributaria en aquellos casos que se estimen convenientes, previa autorización legal. Ambos son sujetos de la relación jurídica tributaria principal por deuda ajena.

Villegas (1992), reseña las características de estos sujetos:

1. El agente de Retención es un deudor del Contribuyente o alguien que por su función pública, o actividad se encuentra en contacto directo con un importe dinerario propiedad del contribuyente, donde éste le recibe y tiene la posibilidad de amputar la parte que corresponde al fisco en concepto de tributo.

2. El agente de Percepción, es el que por su profesión u oficio, o actividad se encuentra en una situación tal que le permita recibir del contribuyente un monto tributario que posteriormente debe depositar a la orden del Fisco.

Base Imponible

La base imponible es la medición o cuantificación del hecho imponible. Elemento establecido por el legislador para el cálculo o determinación del tributo.

La Base Imponible es definida por Quintana (2000), como la aplicación de una alícuota impositiva a una expresión numérica del hecho imponible, y esa operación da como resultado un monto de tributo a pagar por el sujeto pasivo de la relación. Dicha magnitud, que viene imperiosamente definida en la Ley, constituye lo que se ha dado en llamar base imponible, la cual requiere tener, para hacer posible la aplicación de una alícuota o porcentaje, un carácter numéricamente pecuniario, esto es, debe reflejar una cantidad determinada de dinero. (p.67).

Materia Imponible

Según Moya (2003), la materia imponible “*se refiere al aspecto objetivo, ya sea un hecho material, un negocio jurídico, una actividad personal o una titularidad jurídica*” (p.159)

Potestad Tributaria

Cualquiera que sea la actividad de la administración pública, ella proviene del ejercicio de un poder consagrado previamente en un texto legal; es la ley el instrumento que faculta sus órganos para actuar, les delimita su campo de acción.

Para Moya (2001), “*la potestad tributaria o poder tributario es la facultad que tiene el Estado de crear unilateralmente tributos, cuyo pago será exigido a las personas sometidas a su competencia tributaria espacial.*” (p. 140)

Stammati citado por Moya (2001), considera en el plano abstracto sobre la potestad tributaria, por un lado supremacía y por otro la sujeción, es decir “*la existencia de un ente que se coloca en un plano superior y preeminente, frente a una masa indiscriminada de individuos ubicada en un plano inferior*” (p.140).

La potestad tributaria puede ser originaria o llamada también derivada.

La potestad tributaria es originaria cuando emana de la naturaleza y esencia misma del Estado y en forma inmediata y directa de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). Y es derivada o delegada aquella que tiene la facultad de crear tributos, en virtud de una ley que no proviene en forma directa o inmediata de la Constitución citada, estas derivan de leyes dictadas por los entes regionales o locales investidas de su poder de imperio.

Principios Tributarios que Limitan la Potestad

En la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), están contenidos los principios constitucionales tributarios, que por un lado son reglas en la actuación de los entes políticos territoriales, instituciones y sujetos competentes que ejercen el poder tributario, y por el otro una garantía de los derechos privados del sujeto pasivo de la obligación tributaria. Estos principios son los siguientes:

Principio de Legalidad

El principio de legalidad requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendida esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforme a los procedimientos establecidos por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) para sanción de las leyes. En este sentido, tal principio ha de entenderse según Ruan (1998):

Como una tipicidad en el sentido de que los tributos deben de estar tipificados, deben corresponder a una prefiguración del hecho económico grabado dentro de la norma legal, con todos sus elementos cualitativos y cuantitativos, que de no existir no podría reclamarse el pago del tributo. (p.10).

Este principio se encuentra consagrado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) en el artículo 317:

Artículo 317. No podrá cobrarse impuesto, tasa ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley, ni concederse exenciones y rebajas, ni otras formas de incentivos

fiscales, sino en los casos previstos por las leyes. “ningún tributo puede tener efecto confiscatorio...

El principio de legalidad se fundamenta en la necesidad de amparar a los contribuyentes en su derecho de propiedad, establecido igualmente en el artículo 115 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

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

La doctrina considera el principio de legalidad como una regla fundamental de Derecho Público, según éste los tributos así como las obligaciones derivadas de éstos deben establecerse por medio de leyes, de acuerdo con este principio en materia de retenciones se ha generado una discusión, ya que algunos autores señalan que por estar establecida la obligación de retener mediante providencias no cumplen con este principio.

Principio de Generalidad

Dicho principio surge del artículo 21 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), según el cual, cuando un particular se encuentra en situación de contribuir, debe tributar, cualquiera sea su categoría social, sexo, nacionalidad, edad o estructura jurídica.

El principio de generalidad tiene su base fundamental en el artículo 133 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), el cual establece: “*toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasa y contribuciones que establezca la ley*”.

No se trata de que todos deben pagar, sino de que nadie debe ser eximido por privilegios personales, de clase linaje o casta. El límite de la generalidad está constituido por las exenciones y beneficios tributarios, conforme a los cuales ciertas personas tributan o tributan menos, pese a configurarse el hecho imponible.

Principio de Igualdad

El principio de igualdad presupone que todos tributan de forma equivalente en la medida de las igualdades y desigualdades. Ello lleva a que sean fiscalmente considerados iguales a aquellos que ampara el legislador o que a quien se le aplica la ley tengan similar aptitud de pago público.

Está consagrado en el artículo 21 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999).

Artículo 21. Todas las personas son iguales ante la ley, y en consecuencia: No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona.

La ley garantiza las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancias de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.

Solo se dará el trato oficial de ciudadano o ciudadana, salvo las fórmulas diplomáticas.

No se reconocen títulos nobiliarios ni distinciones hereditarias.

Principio de Progresividad

La fijación de contribuciones por los habitantes debe hacerse en proporción a sus ingresos o manifestaciones de capacidad contributiva. A mayores ingresos mayor el impuesto. La conclusión de la jurisprudencia es que la proporcionalidad que establece la Constitución no se refiere a la alícuota del impuesto, sino a la capacidad de los habitantes; consagrado en el artículo 316 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999) el cual establece:

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

Con relación al principio de progresividad, Moya (2003), señala que “*la doctrina ha considerado que la progresividad es equivalente al principio de igualdad que quiere decir paridad, y progresividad significa igualdad con relación a la capacidad contributiva*” (p. 137).

Principio de la No Confiscatoriedad

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en los artículos 115 y 317 asegura la inviolabilidad de la propiedad privada, su libre uso y disposición, y prohíbe la confiscación. Este principio tiene que ver con la preservación del derecho de propiedad subjetivo, la ley que aplica el tributo no puede hacer suya la propiedad privada del sujeto, por el contrario, la protege y garantiza.

Principio de la No Retroactividad

Ninguna norma tiene efecto retroactivo, salvo que favorezca al infractor. Este principio se encuentra consagrado en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su artículo 24 y en el 8 del Código Orgánico tributario (2001), estableciendo:

Artículo 24. Ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando impongan menor pena. Las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo de entrar en vigencia aún en los procesos que se hallaren en curso; pero en los procesos penales las pruebas ya evacuadas se estimarán, en cuanto beneficien al reo, conforme a la ley vigente para la fecha en que se promovieron.

Artículo 8. Las leyes tributarias fijarán su lapso de entrada en vigencia. Si no los establecieran se aplicarán vencidos los sesenta (60) siguientes a su promulgación. Las normas de procedimientos tributarios se aplicarán desde la entrada en vigencia de la ley, aunque los procesos se hubieren iniciado bajo el imperio de las leyes anteriores.

Ninguna norma en materia tributaria tendrá efectos retroactivos, excepto cuando suprima o establezca sanciones privativas de libertad que favorezcan al infractor.

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

Tributos

Los tributos son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines: Villegas (1992) los describe de la forma siguiente:

a) Prestaciones en dinero: es una característica de la economía monetaria que las prestaciones sean en dinero, aunque no es forzoso que así suceda. Es suficiente que la prestación sea `pecuniariamente valuable´ para que se constituya un tributo, siempre que concurren los otros elementos caracterizantes y siempre que la legislación de cada país no disponga lo contrario. b) Exigidas en ejercicio del poder del imperio: el elemento esencial del tributo es la coacción, la cual se manifiesta esencialmente en la prescindencia de la voluntad del obligado en cuanto a la creación del tributo que le sea exigible. La bilateralidad de los negocios jurídicos es sustituida por la unilateralidad en cuanto a su obligación. c) En virtud de una Ley: no hay tributo sin ley previa que lo establezca. Como todas las leyes que establecen obligaciones, la norma tributaria es una regla hipotética cuyo mandato se concreta cuando ocurre la circunstancia fáctica condicionante prevista en ella como presupuesto de la obligación. Tal condición fáctica e hipotética se denomina `hecho imponible´, es decir, toda persona debe pagar al Estado la prestación tributaria graduada según los elementos cuantitativos que la ley tributaria disponga y exige. d) Para cubrir los gastos que demanda el cumplimiento de sus bienes: el objetivo del tributo es fiscal, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las necesidades públicas. Además el tributo puede perseguir también fines extra fiscales, o sea, ajenos a la obtención de ingresos. (P. 981)

Clasificación de los Tributos

Según Villegas (1998), al considerar los ingresos del Estado, se tiene la ocasión de señalar divergencias que se advierten en el campo doctrinal con respecto a su clasificación, desarrollándola resumidamente, en la forma siguiente:

1.- El impuesto, que es jurídicamente como todos los tributos una institución de derecho público, por lo que es una obligación unilateral impuesta coactivamente por el Estado en virtud de su poder de imperio, ya que es un hecho institucional que va necesariamente unido a la existencia de un sistema social fundado en la propiedad privada o que al menos reconozca el uso privado de ciertos bienes. Tal sistema social importa la existencia de un órgano de dirección (el Estado) encargado de satisfacer necesidades públicas. Como ellos requiere gastos, y por consiguientes ingresos, se lo inviste en la potestad de recabar coactivamente cuotas de riqueza de los obligados sin proporcionarles servicios concretos divisibles algunos a cambio como retribución. Teniendo pues en cuenta lo antes dicho se sintetiza el concepto de la siguiente manera: Son impuestos las prestaciones en dinero o en especies, exigidas por el Estado en virtud del poder del imperio, a quienes se haya en las situaciones consideradas por la ley como los hechos imposables. Entre las características esenciales, se pueden mencionar: Una obligación de dar dinero o cosa (prestación). Emanada del poder de imperio estatal, lo que se supone su obligatoriedad y la compulsión para hacerse efectivo su cumplimiento. Establecida por la ley. Aplicable a personas individuales o colectivas. Que se encuentren en distintas situaciones predecibles como puede ser determinada capacidad económica, realización de ciertos actos. 2.- Tasa: Es el tributo que probablemente mayores discrepancias ha causado y el que más dificultades presenta para su caracterización. Ello, se debe en parte, a que quienes la han tratado han confundido elementos económicos, jurídicos y políticos pero con el pasar del tiempo se ha logrado obtener la caracterización correcta de la tasa a través del tan necesario perfeccionamiento en la construcción jurídica de la tributación. En virtud de lo anterior se define la tasa como un tributo cuyo hecho generador está integrado con una actividad del Estado divisible e inherente, hallándose esa actividad relacionada directamente con el contribuyente.

Por otra parte, y dada la importancia relativa de las tasas, la misma se clasifica de la siguiente manera según lo señala Villegas (op.cit), en la forma siguiente:

1.- Tasa Jurídicas: De jurisdicción civil contenciosas (juicios civiles propiamente dichos, comerciales, rurales, mineros) De jurisdicción civil voluntaria (juicios sucesorios, información sumaria, habilitaciones de edad) De jurisdicción penal (proceso de derecho penal común y derecho penal contravencional) 2.- Tasas Administrativas: Por concesión y legalización de documentos y certificados (autenticaciones, legalizaciones). Por controles, fiscalizaciones, inspecciones oficiales (salubridad, pesas y medidas) Por autorizaciones, concesiones y licencias (permisos de edificación, de conducir, de caza y pesca) Por inscripción de los registros públicos (registro civil, del automotor, prendario). Teniendo en cuenta la correcta definición de tasa, se plantean una serie de diferencias con los impuestos, aún cuando no existe una diferencia sustancial entre el impuesto y la

tasa ya que son afines jurídicamente, y es por esto que el criterio de diferenciación radica en la naturaleza de la relación entre el llamado organismo público y el usuario del servicio o la persona a quien le interesa la actividad. En ese sentido debe analizarse si hay de por medio una relación contractual (pago fundado en la voluntad de las partes) o una relación legal (pago por mandato de ley; independientemente de la voluntad individual). Si la relación por consiguiente es contractual habrá ingreso de derecho privado (Impuesto) y si es legal será tasa. Además se puede decir que la tasa se encuentra vinculada con actividad estatal; actividad ésta que no existe en el impuesto ya que el mismo constituye un tributo no vinculado. Características Esenciales, El carácter tributario lo cual significa, según la caracterización general “una prestación que el Estado exige en el ejercicio de su poder de imperio”. Únicamente puede ser creada por la ley. La noción de tasa conceptúa que su hecho generador “se integra con una actividad que el Estado cumple” y que está vinculada con el obligado al pago. Se afirma que dentro de los elementos caracterizantes de la tasa se halla la circunstancia de que el producto de la recaudación sea exclusivamente destinado al servicio respectivo. El servicio de la tasa tiene que ser divisible. Corresponde el examinar la actividad estatal vinculante, la cual “debe ser inherente a la soberanía estatal”. 3.- Contribuciones Especiales. Por su fisonomía jurídica particular se ubican en situación intermedia entre los impuestos y las tasas. Esta categoría comprende gravámenes de diversa naturaleza definiéndose como los tributos obligatorios debidos en razón de beneficios individuales o de grupos sociales derivados de la realización de obras, o gastos públicos, o especiales actividades del Estado.

Impuesto al Valor Agregado

El Impuesto al Valor Agregado, es definido por Moya (2003), en los términos siguientes: Un tributo que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicable en todo el territorio nacional, que deberán pagar las personas naturales y jurídicas, las comunidades, las sociedades regulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos y económicos, públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes, realicen las actividades definidas por la ley como hechos imponibles.(p. 274).

Villegas citado por Montero (2000), lo define como: “*un impuesto a las ventas que ha derivado en un impuesto al valor agregado*” (p.14). Otra definición del mismo autor señala:

Que el impuesto que recae sobre el consumidor ingresa al fisco por cada una de las etapas de producción, distribución y comercialización, en proporción al valor que cada uno incorpora, agrega o añade al producto. La filosofía del impuesto al valor agregado es pechar o gravar aquella parte del trabajo que el llamado contribuyente, incorpora, agrega, añade o produce, dentro de la prestación de servicios o en la producción de

bienes. Eso es lo que persigue el legislador, gravar la cuota parte de valor que usted genera por su trabajo al incorporarlo a un bien o a un servicio. (p.14).

El Impuesto al Valor Agregado presenta algunas características fundamentales dentro de las cuales se pueden mencionar: (i) es un impuesto indirecto, ya que grava manifestaciones mediatas de riqueza o exteriorización de la capacidad contributiva; (ii) es un impuesto real, por cuanto no toma en cuenta la capacidad económica del contribuyente ni las condiciones subjetivas del contribuyente; (iii) es proporcional ya que el mismo opera bajo el principio de proporcionalidad y no de progresividad utilizado para el Impuesto Sobre La Renta, donde hay escalas progresivas dependiendo del eslabón donde se ubique la renta del contribuyente; (iv) es soportado y trasladado al consumidor final.

En Venezuela se incorpora por primera vez este impuesto en el año 1993, producto de la profunda reforma del sistema tributario dentro del cual el Impuesto al Valor Agregado es uno de los elementos esenciales, inspirado en las sugerencias del Fondo Monetario Internacional, Banco Mundial y Banco Interamericano.

Desde la fecha de creación del LIVA, hasta la presente fecha, ha sido objeto de múltiples reformas, existiendo continuidad en el régimen que regula la imposición indirecta a la venta de bienes y prestación de servicios, siendo el tributo aplicable en todo momento.

Reseña Histórica de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Ley de Impuesto Al Valor Agregado de 1993: Quintana (2000), en su obra relata los cambios de la ley desde 1993 hasta la de 2000. En fecha 1° de Octubre de 1993 comienza a regir por primera vez el IVA en Venezuela, este ordenamiento jurídico entra con la vigencia del Decreto-Ley N° 3.145 de fecha 16-09-93, Gaceta Oficial N° 35.304 del 29-09-93, dictado por el Presidente Ramón J. Velásquez autorizado por el Congreso, con una alícuota de 10%. Después el 01/01/94 se originó una reforma parcial de la Ley *in commento*, contenida en el Decreto con fuerza de Ley y Rango de Ley N° 3.315 del 27/12/93 (Gaceta Oficial N° 4.664 Extraordinario del 30/12/1993).

La Ley de Impuesto Al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor de 1994: El 01/08/94 entró en vigencia el Decreto Ley 187 publicado en Gaceta Oficial N° 4.727 Extraordinario de

fecha 27 de mayo de 1994, reformada parcialmente en Gaceta Oficial N° 36.095 de fecha 27 de noviembre de 1996.

El ICSVM, se basó íntegramente en la Ley derogada, con lo cual se conserva la naturaleza del tributo como impuesto indirecto, aclarando que la diferencia consistía en cuanto al establecimiento de una base de exención, en función de la cual no calificarían como contribuyentes los comerciantes y prestadores de servicios que no facturarán un mínimo anual de doce mil unidades tributarias y a la discriminación del tributo en las facturas emitidas a las personas que no fuesen contribuyentes ordinarios. Badell (2005) comenta que la mayor innovación de este impuesto, consistía en *“permitir que, en tales operaciones, impuesto y precio se confundieran en un solo concepto”*. De esta manera, las personas naturales, no contribuyentes, compradoras o receptoras de servicios, *“ignoraban igualmente que en el precio que pagaban por los bienes o servicios adquiridos, estaban soportando también el impuesto generado en la respectiva operación”*. (p.10).

La citada Ley fue reformada el 28/09/94 (Gaceta Oficial N° 4.793 Extraordinario), con el fin de corregir y ampliar algunos supuestos exentivos contenidos en el Decreto original. Igualmente, existió otra reforma desde el 25/07/96 (Gaceta Oficial N° 36.007 de la misma fecha y reimpressa por error material en la Gaceta Oficial NC 36.095 de 27/11/96), la cual abarcó aspectos más diversos como: (I) reducción de la base de exención de 12.000 U.T. a 8.000 U.T. (ii) inclusión de nuevos supuestos exentivos y ampliación de algunos supuestos de no sujeción y de exención ya existentes; (iii) modificación del régimen aplicable a los proyectos industriales en etapa preoperativa, eliminándose el mecanismo de suspensión de uso de los créditos fiscales, e incrementándose la alícuota al 16.5% .

Ley de Impuesto Al Valor Agregado de 1999: Se publica en la Gaceta Oficial N° 5.341 Extraordinario, de fecha 5 de mayo de 1999, la Ley de Impuesto al Valor Agregado vigente a partir del 1° de junio del mismo año. Así se deroga la Ley de ICSVM y vuelve a incorporarse la ley del IVA, la alícuota se fija en el quince y medio por ciento (15,5%), salvo en los casos de importaciones, venta de bienes y prestación de servicios en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta que correspondía al ocho por ciento (8%), y la alícuota del cero por ciento (0%) para las exportaciones.

Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2000: En la reforma publicada en la Gaceta Oficial N° 37.002 de fecha 28 de julio de 2000, reimpressa por error material en la Gaceta

Oficial N° 37.006 del 02 de agosto de 2000, vigente a partir del 1° de agosto de ese año, se reduce la alícuota impositiva general a catorce y medio por ciento (14,5%) y se elimina la alícuota del ocho por ciento (8%) para los casos de importaciones, venta de bienes y prestación de servicios en el Puerto Libre del Estado Nueva Esparta, es decir, quedan exentos del impuesto, y se mantuvo la alícuota del cero por ciento (0%) para las exportaciones.

Ley de Impuesto Al Valor Agregado de 2002: En la reforma de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.480 del 09 de julio de 2002, vigente a partir del 1° de agosto de 2002, se mantiene la alícuota del catorce y medio por ciento (14,5%) y la del cero por ciento (0%) para las exportaciones, incorporando una alícuota adicional del diez por ciento (10%) para la venta e importación de ciertos bienes de consumo suntuario.

Después la ley fue reformada y publicada en Gaceta Oficial N° 5.600 Extraordinario, de fecha 26 de agosto de 2002, por error material en Gaceta Oficial N° 5.601 Extraordinario, del 30/08/2002, vigente a partir del 1° de septiembre del mismo año, mantiene las mismas alícuotas, indicando la aplicación de la alícuota del ocho por ciento (8%) a ciertas importaciones, venta de bienes y prestaciones de servicios a partir del 1° de enero de 2003.

Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2004: El 11 de agosto de 2004, se publica en Gaceta Oficial N° 37.999 la reforma de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (IVA), vigente a partir del 01 de Septiembre de 2004.

Ley de Impuesto Al Valor Agregado de 2005: Se reformó la ley in comento, con el propósito de disminuir la alícuota de 15% a 14%.

Ley de Reforma Parcial de la Ley Impuesto al Valor Agregado de 2007: Se reformó la ley in comento, con el propósito de disminuir la alícuota de 14% al 11%. Hasta el 30 de junio de 2007 y a partir del 01 de julio al 9%.

Ley de Reforma Parcial de la Ley Impuesto al Valor Agregado de 2009 (IVA 12%): Se reformó el artículo de la ley in comento, con el propósito de aumentar la alícuota al 12% y para las operaciones a que se refiere el artículo 63 del LIVA al 8%.

Ciertas Ventajas y Desventajas de la Ley del Impuesto al Valor Agregado

Montero (2000), describe las ventajas y desventajas de este impuesto, entre las cuales se destacan las siguientes:

Ventajas

Es un impuesto neutro, debido a que no tiene incidencia en las decisiones de los comerciantes, los cuales no se distorsionan por la existencia del mismo. No afecta los costos de producción, por cuanto no incrementa el costo de los bienes o servicios adquiridos y utilizados, excepto cuando los adquirientes de los mismos no sean contribuyentes, es decir, que se trate de consumidores finales o en los casos de créditos fiscales no deducibles. No crea un efecto acumulativo, no genera la integración vertical de las empresas y no crea los efectos que producen los impuestos en cascada. Constituye un estímulo a las exportaciones al permitir que el impuesto pagado por los exportadores le sea devuelto. No provoca discriminaciones por la calidad o forma como se establezca el circuito económico, independientemente de la extensión del mismo, ni discriminación por el tipo de empresa, es decir, no importa si el contribuyente es productor, mayorista, distribuidor o minorista, debido a que van a pagar todas las empresas o personas que participen en el circuito económico, con la misma alícuota, los bienes y servicios (p.163).

Desventajas

Provoca inmediatamente el aumento de los precios de los bienes y servicios, es por ello que algunos autores señalan que es un impuesto inflacionario, que se traduce en aumento de los costos de los bienes y servicios para el consumidor final.

Es un impuesto regresivo, que no toma en consideración la capacidad contributiva del consumidor, lo cual no es una característica exclusiva del IVA, sino de la naturaleza de todos los impuestos indirectos.

Provoca problemas técnicos al no permitir la deducción del crédito al final del ejercicio sino que se deduce solamente una determinada cantidad cuando se compran productos exonerados. (lo que no se deduce contra el débito se traslada al costo)

Presenta problemas de política tributaria en virtud de que no toma en cuenta la capacidad contributiva de los sujetos pasivos, por ser un impuesto indirecto, los cuales no consideran este aspecto de naturaleza político-tributario.

Crea problemas de naturaleza administrativa, tanto para la Administración Tributaria como para los contribuyentes, ya que en la Administración Tributaria debe prepararse la organización, recaudación y fiscalización del mismo y los contribuyentes deben adaptar sus procedimientos administrativos en función del cumplimiento de los deberes formales establecidos en este impuesto para no ser objeto de multas y reparos por el incumplimiento de la normativa aplicable.

Retenciones de Impuesto al Valor Agregado

Es una obligación impuesta por la ley o por la Administración Tributaria previa autorización legal a los sujetos pasivos, de retener en el momento del pago o abono en cuenta, cierta fracción del pago o abono y proceder a enterar a la Tesorería Nacional, siendo evidente que se trata de dos obligaciones para el sujeto pasivo, una de hacer la retención y otra de dar, es decir, de entregar la suma de dinero retenida a la Tesorería Nacional.

Páez (2004), define el término “retención” de la forma siguiente:

La retención es un mecanismo, más que una institución propiamente dicha, contemplado en distintas leyes tributarias por medio del cual asegura en alguna medida la recaudación del tributo que dicha ley contempla. El mecanismo funciona imponiéndole al pagador de determinadas cantidades de dinero la obligación de detraer del monto a pagar un cierto porcentaje que el pagador debe enterar al fisco en concepto de impuesto pagado anticipadamente por cuenta del perceptor del pago, por lo cual éste último queda liberado de la obligación impositiva hasta la concurrencia con el monto retenido. A su vez, el pagador asume el carácter de responsable del pago por el monto retenido. (p. 818).

Del mismo modo este autor también señala que dicho mecanismo permite además anticipar el cobro del tributo, razón por la cual su aplicación resulta adecuada en los tributos que se causan en un período de liquidación de cierto tiempo de duración, por cuanto en estos casos la posposición de la recaudación hasta el momento en que se causa el tributo influye desfavorablemente en la necesaria adecuación presupuestaria entre el flujo de los ingresos y los egresos.

En materia de Impuesto al Valor Agregado el 19 de Noviembre del 2002 fueron publicadas en Gaceta Oficial N° 37.573 las Providencias Administrativas (N° 1.454 y N° 1.455), emanadas del Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), mediante las cuales se designan, en la primera, como agentes de retención a los entes públicos nacionales que menciona la misma providencia en su artículo segundo, y en la segunda se designan como agentes de retención a los contribuyentes a los cuales el mismo SENIAT hubiere calificado como contribuyentes especiales, fungiendo como responsables del pago de este impuesto.

Posterior a ello el SENIAT dicta la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A y la N° SNAT/2005/0056 respectivamente publicado en Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de 2005, reimpressa por error material en la Gaceta Oficial N° 38.188 de fecha 17 de mayo de 2005.

Estas providencias derogan las providencias N° 1.454 y N° 1.455, a la fecha de su entrada en vigencia. La providencia N° SNAT/2005/0056-A, a través de la cual se designan como agentes de retención del IVA a los sujetos pasivos calificados como especiales, entró en vigencia el primer día del segundo mes calendario luego de su publicación en Gaceta Oficial, es decir, el día 1° de abril de 2005, aplicándose a los hechos imponible ocurridos desde su entrada en vigencia.

En el caso de los entes públicos, la providencia entró en vigencia el primer día del segundo mes calendario después de su publicación en Gaceta Oficial, aplicándose a los hechos imponible ocurridos desde su entrada en vigencia. Sin embargo, la obligación de retener por parte de los entes públicos estatales y municipales, comenzó a partir del primer día del sexto mes calendario luego de su publicación en la Gaceta Oficial.

Entre las principales novedades que se incorporan con la providencia N° SNAT/2005/0056 – A se pueden mencionar:

1. Se establece la excepción expresa de que las personas naturales consideradas como sujetos pasivos especiales, no calificarán como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
2. Se designan responsables del pago del IVA como agentes de retención, a los compradores o adquirientes de metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la

comercialización, compra venta y distribución de metales o piedras preciosas, aún cuando no hayan sido calificados como sujetos pasivos especiales por parte del SENIAT.

3. Se extiende la condición de agentes de retención del IVA a los entes públicos estatales y municipales y se señala, en forma enunciativa y no excluyente, una enumeración de dichos entes. Entre estos se encuentran:

a. Los órganos ejecutivos y legislativos, así como las Contralorías de los estados, distritos metropolitanos y municipios.

b. Los Institutos Autónomos creados por los estados, distritos metropolitanos y municipios.

c. Los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales en los cuales los estados, distritos metropolitanos y municipios o sus entes descentralizados tengan una participación accionaria mayor al cincuenta por ciento (50%).

4. Se establece la posibilidad de que el SENIAT excluya en forma individualizada y mediante Providencia Administrativa, a entidades públicas estatales o municipales, en los casos de incumplimiento del régimen de retenciones, sin perjuicio de las sanciones respectivas.

5. Se regula expresamente el caso de los fideicomisos, designando al fideicomitente como agente de retención del IVA, siempre y cuando califique como ente público o haya sido designado como sujeto pasivo especial.

6. Se amplía el número de exclusiones, es decir, supuestos en los cuales no se practicará la retención, entre ellos:

a. Las operaciones no sujetas, exentas y exoneradas de IVA;

b. Las operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a viáticos;

c. Las operaciones pagadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, siempre que el monto de cada operación no exceda de 20 unidades tributarias;

d. Las operaciones que sean pagadas con tarjetas de débito o de crédito, cuyo titular sea el agente de retención;

e. Las adquisiciones de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención. (Sólo sujetos pasivos especiales);

- f. Los egresos imputados a las sub-partidas 4.04.11.01.00, 4.04.11.02.00, 4.04.11.03.00, 4.04.11.04.00 (sólo entes públicos);
 - g. Las adquisiciones de bienes y servicios efectuados por entes y órganos de la República pagaderas en 100% con bonos de la deuda pública nacional;
 - h. Los egresos causados en el marco del Programa de Alimentación Escolar del Ministerio de Educación, Cultura y Deportes;
 - i. Las operaciones de venta de bienes y servicios, cuando el proveedor de los mismos, estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y tenga derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición de bienes y servicios con ocasión de su actividades de exportación (sólo sujetos pasivos especiales);
 - j. Las operaciones de compras efectuadas por entes públicos sin fines empresariales creados por la República, designados como sujetos pasivos especiales;
 - k. Las operaciones de compras efectuadas por órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales;
 - l. Se agregan las prestaciones de servicios a la exclusión de compras con cargo a la caja chica, aumentándose a su vez el monto de base a 20 unidades tributarias.
7. Se amplían los supuestos con base en los cuales se deberá practicar la retención del 100% del impuesto causado, para incluir los casos en que los datos del Registro de Información Fiscal (RIF) del proveedor, incluido el domicilio, verificables a través de la página Web del SENIAT, no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente, o los casos en que el proveedor ha omitido la presentación de algunas de sus declaraciones de Impuesto al Valor Agregado (IVA);
8. Se detalla la manera en que los proveedores deben reflejar en la Planilla forma 30 las retenciones de IVA, tanto las soportadas como las acumuladas;
9. A los efectos de la recuperación de las retenciones acumuladas y no descontadas, se establece la condición de que sólo podrán ser recuperadas las cantidades debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención;
10. Se desarrolla el procedimiento de solicitud de recuperación de las retenciones de IVA, designando como competente para la tramitación del mismo a la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos del domicilio fiscal del contribuyente. En otros aspectos de este procedimiento de recuperación destacan:

a. La solicitud deberá acompañarse de los documentos que acrediten la representación así como las declaraciones correspondientes a los períodos que reflejen la acumulación de retenciones;

b. El contribuyente deberá informar en la solicitud, para el caso de que la misma resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, identificando tributos, montos y cesionarios; así como el tributo sobre el cual, el cesionario hará la imputación respectiva; y a los fines de la recuperación de los saldos acumulados, los contribuyentes y cesionarios deberán inscribirse, por una sola vez, en la página web del SENIAT.

11. En los casos de ajustes de precios que ocasionen una disminución del impuesto causado, se establece expresamente la posibilidad de descontar directamente de la cuota tributaria determinada en el período de imposición respectivo, el importe retenido en exceso que ya hubiere sido enterado al Fisco por el agente de retención, sin perjuicio de la posibilidad alternativa de solicitar la recuperación de ese importe.

Esta metodología aplica igualmente para el caso de las retenciones indebidas.

12. En cuanto a la oportunidad de practicar las retenciones, se establece que los entes públicos que no utilicen el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas SIGECOF, deberán practicarla en el momento del registro del pasivo, entendiendo como tal las acreditaciones realizadas por los compradores o adquirentes de bienes o servicios realicen en su contabilidad a favor de sus proveedores. En el caso de los sujetos pasivos especiales se reitera el criterio de que la retención se practicará en el momento del pago o abono en cuenta, según lo que ocurra primero.

13. Sobre la forma de pago de las retenciones, se establece que en caso de que no se entere en forma electrónica, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que les corresponda o en cualquier taquilla del Banco Industrial de Venezuela;

14. Se establece un medio alternativo o excepcional de presentación de la declaración a través de medios magnéticos ante la unidad correspondiente, en el caso de que la declaración no pueda ser presentada a través de la página Web del SENIAT. En este caso, es necesario que el contribuyente valide su declaración electrónica a través del "proceso de carga de prueba del archivo de retenciones", a los fines de constatar la existencia de errores que podrían impedir su normal procesamiento;

15. En cuanto a la emisión del comprobante de retención, se especifican con mayor detalle los extremos que deberán cumplir, así como también se establece expresamente que en el caso de aquellos entes públicos que sean ordenadores de pago contra la cuenta del Tesoro, la emisión y entrega del comprobante le corresponderá a cada organismo ordenador de compromisos y pagos;

16. Se establece la potestad del SENIAT para colocar a disposición de los contribuyentes, a través de su página web, los formatos y modelos correspondientes a los libros de compras y ventas;

17. En materia de actualización de datos, se establece que los agentes de retención deberán actualizar sus datos en el Registro de Información Fiscal (RIF), dentro de los 3 meses siguientes a la entrada en vigencia de las Providencias.

Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI)

Este instituto se crea en el año 2006, tiene su domicilio legal en la ciudad de Mérida Estado Mérida, cuenta con autonomía estatal, personalidad jurídica y patrimonio propio, distinta del de la entidad federal, adscrito a la dirección estatal con competencia en materia de infraestructura, cuya misión y visión se describe en los términos siguientes:

Misión

El Instituto responsable de atender los requerimientos de infraestructura y equipamiento en los sectores de educación, salud y vialidad, de acuerdo a los objetivos y lineamientos de los mismos, buscando crear y mantener la plataforma de infraestructura básica que permita un desarrollo integral organizado de la región, con miras a lograr el bienestar de una sociedad hasta ahora carente de políticas bien definidas que otorguen condiciones básicas de seguridad y confort a los usuarios de los servicios del pueblo merideño.

Visión

INMIVI es un Instituto autónomo altamente especializado y eficiente en la tarea de generar un plan de infraestructura con conocimiento exacto de las necesidades del pueblo merideño, de acuerdo al ámbito geográfico, ambiental, cultural y socioeconómico con una nueva visión del concepto de construcción asistencial, educativa y de vialidad, así como de su equipamiento, brindando una infraestructura moderna e innovando los diseños constructivos con tecnología apropiada y con rendimientos favorables, garantizando su calidad.

Estructura Organizativa

Se encuentra estructurado de la siguiente manera:

Un consejo Directivo

Presidencia

Gerencia administrativa

Gerencia de presupuesto

Gerencia de proyectos y obras

Gerencia de vialidad

Gerencia de salud

Gerencia Escolar

Unidad de recursos humanos

Unidad de consultoría jurídica

Unidad de auditoría interna

Coordinación de contabilidad, fideicomiso y caja

Coordinación de servicios generales

Coordinación de maquinaria pesada

Bases Legales

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela

La Constitución de la República Bolivariana de Venezuela de 1999, fue publicada en Gaceta Oficial No 5.453 del 24 de marzo de 2000 (Segunda Versión), previa publicación en Gaceta Oficial No 36.860 del 30 de diciembre de 1999 (Primera Versión), la cual se reimprimió por

error material. En ella se garantiza la coordinación y armonización de las distintas potestades tributarias, define los principios, parámetros y limitaciones, especialmente para la determinación de los tributos.

Las disposiciones establecidas en ella están orientadas a la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo a los principios tributarios establecidos, definidos anteriormente, velar por la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustenta para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

Código Orgánico Tributario

El Código Orgánico Tributario fue publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 de fecha 17 de octubre de 2001. En este código se establecen las disposiciones aplicables a los tributos nacionales relacionadas con las obligaciones tributarias, los sujetos, sanciones y las relaciones jurídicas derivadas de ellos. En su artículo 12 establece, que están sometidos a este Código los impuestos, tasas y contribuciones de mejoras de seguridad social y demás contribuyentes especiales. Y en el artículo 145 que se refiere a los deberes formales de los contribuyente, responsables y terceros.

Ley del Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento

Publicada en Gaceta Oficial N° 38.839 de fecha 27 de Diciembre de 2007 y el Reglamento General del decreto con fuerza y rango de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado publicado en Gaceta Oficial Extraordinaria No. 5.363 de fecha 12 de julio de 1999, decreto N° 206 del 9 de julio de 1999.

La Ley de Impuesto al Valor Agregado (LIVA), establece el hecho imponible, según el artículo 3, de la forma siguiente:

Constituyen hechos imponibles a los fines de esta Ley, las siguientes actividades, negocios jurídicos u operaciones:

La venta de bienes muebles corporales, incluida la de partes alícuotas en los derechos de propiedad sobre ellos; así como el retiro o desincorporación de bienes muebles realizados por los contribuyentes de este impuesto.

La importación definitiva de bienes muebles.

La prestación a título oneroso de servicios independientes ejecutados o aprovechados en el país, incluyendo aquellos que provengan del exterior, en los términos de esta Ley. También constituye hecho imponible, el consumo de los servicios propios del objeto, giro o actividad del negocio, en los casos a que se refiere el numeral 4 del artículo 4 de esta Ley.

La venta de exportación de bienes muebles corporales.

La exportación de servicios.

Los hechos imponibles constituyen el presupuesto de naturaleza jurídica o económica, fijado por la ley para configurar cada tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

La LIVA en su artículo 20 establece que la base imponible en estos casos estará compuesta por el precio facturado del bien, siempre que no sea menor del precio corriente en el mercado, caso en el cual la base imponible será este último precio, también contempla la base imponible para los precios de mercado, alcoholes y tabacos así como también los casos de bienes importados y para los servicios.

El reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado en el artículo 5 establece que: *“La Administración Tributaria puede designar en calidad, de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y a los receptores de ciertos servicios con precisión de dichos bienes y servicios...”*

Los agentes de retención sustituirán a los vendedores como sujetos pasivos del impuesto, así como también están obligados a llevar contabilidad completa y los mismos tienen que ser contribuyentes ordinarios del IVA, la retención de dicho impuesto deberá realizarse en el momento en que los compradores o prestadores de servicios paguen o abonen en cuenta el precio de lo consumido. Estos agentes están obligados a declarar y a enterar en el tiempo exigido.

Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A

Mediante las Providencias Administrativas N°SNAT/2002/1.454 y N° SNAT/2002/1.455, emanadas del SENIAT, fueron designados como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, a los contribuyentes especiales y a los entes públicos. Luego en el año 2005 se dicta la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A, publicada en Gaceta Oficial N° 38.188 de fecha 17 de mayo de 2005, denominada “Providencia Administrativa mediante la cual se designa a los entes públicos nacionales, estatales y municipales como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado”.

En virtud de las referidas providencias, los organismos públicos, deberán retener a cada pago a efectuar por el proveedor de bienes o servicios, el setenta y cinco por ciento (75%) del monto del IVA facturado. Y si la factura no cumple con los requisitos previstos en la normativa legal, la retención será del 100% del monto del impuesto.

Resolución 320 donde se dictan las Disposiciones Relacionadas con la Impresión y Emisión de Facturas y otros Documentos

Esta Resolución emanada del Ministerio del Poder Popular para la Economía y Finanzas, fue publicada el 28 de Diciembre de 1999, contiene los aspectos relativos a las disposiciones relacionadas con la impresión y emisión de facturas y otros documentos, en ella se contemplan los requisitos que éstos deben cumplir, entre los que se encuentran:

Debe contener la denominación de "Factura", "Documento equivalente de factura", "Nota de Débito", "Nota de Crédito", "Soporte" o "Comprobante", "Orden de Entrega" o "Guía de Despacho". Las órdenes de entrega o guías de despacho además deberán llevar la frase "Copia habilitada para amparar el traslado de bienes", según sea el caso.

Numeración consecutiva y única de la factura o documento de que se trate. Si el contribuyente desarrolla actividades en más de un establecimiento o sucursal, debe emitir las facturas con numeración consecutiva única, por cada establecimiento.

Número de Control consecutivo y único por cada documento impreso, que se inicie con la frase "N° de Control...". Este número no estará relacionado con el número de facturación, salvo que así lo disponga el contribuyente. Asimismo, si el contribuyente desarrolla

actividades en más de un establecimiento o sucursal, deberán emitir facturas o documentos equivalentes, con numeración consecutiva única, por cada establecimiento. Cuando el contribuyente solicite la impresión de documentos en original y copias, tanto el original como sus respectivas copias, deberán contener el mismo número de control. Asimismo, el orden de los documentos deberá comenzar con el Número de Control 01. El usuario de los documentos podrá volver a repetir la numeración por cada uno de ellos, en los casos que ésta supere los ocho (8) dígitos.

Total de los Números de Control asignados, expresado de la siguiente manera "desde el N° ... hasta el N° ...";

Las facturas y los otros documentos deberán emitirse por duplicado, salvo las órdenes de entrega o guías de despacho que se emitirán por triplicado. En todo caso, las copias deberán señalar expresamente "sin derecho a crédito fiscal".

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

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

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

Nombre o razón social del impresor de los documentos y su número de inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF), número y fecha de la Resolución de autorización otorgada y la Región a la cual pertenece;

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

Fecha de emisión.

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

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

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

Indicación del número y fecha de la orden de entrega o guía de despacho, si ésta fue emitida con anterioridad.

Condición de la operación, sea ésta de contado o a crédito y su plazo. Si la operación es a crédito, precisar su monto, el plazo, la cantidad de cuotas, monto de cada una de ellas, tasa de interés, monto total de los intereses y en su caso, si se pactó actualización del saldo de precio o de la tasa de interés y el modo de actualización.

Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio con indicación de la cantidad, precio unitario, valor de la venta, o de la remuneración y de las respectivas alícuotas aplicables.

Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos, para las operaciones gravadas.

Especificación de las deducciones del precio o remuneración, bonificaciones y descuentos.

Indicación del sub-total correspondiente al precio neto gravado.

Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde.

Especificación en forma separada del precio o remuneración del monto del impuesto según la alícuota aplicable.

La factura o documento equivalente, cuando sea emitido a un no contribuyente, deberá contener en forma manuscrita o impresa la frase "este documento no da derecho a crédito fiscal" o "sin derecho a crédito fiscal".

Cuando el emisor del documento realice operaciones grabadas por cuenta de terceros, deberá indicar que se emite por cuenta de un tercero. Por otra parte, cuando actúe como agente de retención, el documento que se emita deberá expresar la frase: "El presente documento se emite en cumplimiento del artículo 11 del Decreto Ley de Impuesto al Valor Agregado".

Providencia Administrativa N° SNAT/2006/1.677 y 0421

Es de hacer notar, que después de la Resolución 320 antes mencionada, mas la Providencia 1677, publicada en Gaceta Oficial N° 37.677, de fecha 25 abril de 2003, dan origen a una

nueva providencia donde se concentran en un solo instrumento legal los requisitos de facturación para los contribuyentes ordinarios y formales sujetos de la LIVA, siendo ésta la Providencia 0421, publicada en Gaceta Oficial N°38.548, de fecha del 23 de octubre de 2006, donde se destacan los aspectos más resaltante a continuación:

Los contribuyentes formales con ingresos inferiores a 1.500 U.T. se registrarán sólo por esta normativa, cuando el adquirente del bien o servicio lo emplee como prueba de desembolso. Se prohíbe de manera expresa el llenado de formas libres a través de medios mecánicos o manuales.

Se generan cambios en los requisitos para las facturas de los contribuyentes ordinarios.

Se establecen los requisitos que deben cumplir las facturas emitidas por los exportadores y se prohíbe el uso de maquinas fiscales para la exportación.

Siguen los mismos requisitos que tenían los antiguos comprobantes para los contribuyentes ordinarios.

Se establece un régimen de facturación para los contribuyentes No Sujetos.

Facturas emitidas a través de Maquinas Fiscales por los Formales y No Sujetos.

Se establecen los requisitos que deben cumplir las facturas que amparan las compras de importación.

Se prohíbe el uso de más de un medio simultáneo de facturación.

El uso de la “Serie”, cuando se emitan facturas y demás documentos en distintas áreas de un mismo establecimiento o sucursal deberán emitirse por series y poseer una numeración consecutiva y única por cada área o establecimiento.

Por último se hace referencia a las disposiciones transitorias que hacen referencia a: a) Las facturas elaboradas conforme a la resolución 320, donde se podrán utilizar hasta el 01-10-2007 o hasta agotarse la existencia lo que ocurra primero; b) Los contribuyentes que estén obligados a utilizar Maquina Fiscal e iniciaron sus operaciones antes del 01-04-2007 tienen hasta el 01-04-2008; c) Los que poseen Máquina Fiscal deberán utilizarlas hasta que se agote la memoria fiscal o dos (2) años a partir del 01-04-2007, lo que ocurra primero.

Providencia Administrativa N° SNAT/2007/0591 y 0592

Mediante la Providencia 0591, publicada en Gaceta Oficial N° 38.759, de fecha 31 de agosto de 2007, se “Establecen las Normas Generales de Emisión de facturas y otros Documentos, la cual deja sin efecto la Providencia N° 0421, conformada por cuarenta y cuatro (44) artículos y seis (6) disposiciones transitorias, entrando en vigencia el primer día del sexto mes de la publicación en la Gaceta Oficial, es decir el primero (1) de febrero de 2008.

La Providencia N° 592, publicada en Gaceta Oficial N° 38.776 del 25 de septiembre de 2007, hace mención a lo siguiente:

Máquinas Fiscales

1. Usuarios de máquinas fiscales que hayan iniciado operaciones antes del 1 de febrero de 2008, tienen un año para adquirirla, los que ya tenían maquina fiscal tiene hasta el primero (1) de febrero de 2010 para repotenciarlas o sustituirlas. Los que inicien operaciones después del primero (1) de febrero de 2008, deben iniciar con máquinas fiscales si les es requerido.

2. El usuario debe mantener en sus oficinas el libro de control de reparaciones y mantenimiento, el cual es obligatorio se lo suministre el vendedor de la máquinas.

3. Deben guardarse las memorias reemplazables por 5 años y los rollos de auditoría por dos (2) años.

4. El usuario puede cambiar directamente la alícuota, el vendedor está obligado a suministrarle la información requerida para hacerlo.

5. Emitir el reporte cada día de operación.

6. Contratar los servicios de reparación solo con los centros autorizados.

7. No se puede transferir la propiedad o uso de las máquinas fiscales, solo se podrán vender a un fabricante o distribuidor autorizado.

8. A partir de la entrada en vigencia de la providencia 592, quedan derogadas las autorizaciones para enajenar máquinas fiscales concedidas según la resolución 320, los interesados deben solicitar una nueva autorización.

9. El SENIAT publicará en su portal las marcas y modelos de máquinas fiscales autorizadas para la venta y quiénes son los vendedores autorizados.

Imprentas Autorizadas.

1. Las imprentas elaborarán las facturas en estricto cumplimiento de las normas de la Providencia 591.
 2. Las imprentas exigirán a los contribuyentes copia vigente del R.I.F.
 3. Las imprentas llevarán un registro automatizado de los emisores de factura, indicando: RIF, fecha de elaboración, tipo de documentos, números de control asignados, numeración de documentos asignado e identificar la factura por los servicios.
 4. A partir de la entrada en vigencia de la providencia 592, quedan derogadas las autorizaciones otorgadas a las imprentas según la resolución 320, las imprentas deberán solicitar una nueva autorización para elaborar facturas según esta resolución.
- El SENIAT publicará en su portal las imprentas autorizadas.

Providencia Administrativa N° SNAT/2008/0257

Esta Providencia, publicada en Gaceta Oficial N° 38.997, en fecha 19 de agosto de 2008, tiene por objeto establecer las normas que rigen la emisión de facturas, órdenes de entrega guías de despacho, notas de débito y notas de crédito, de conformidad con la normativa que regula la tributación nacional atribuida al SENIAT y deroga la Providencia N° 0591 y el artículo 12 de la Providencia N° 0592.

Entre los cambios más resaltantes, se encuentran los siguientes:

- 1.-Simplificación de los sujetos obligados a regirse por la Providencia.
- 2.-Define que se debe entender por:
 - Formato elaborado por imprenta autorizada
 - Forma libre elaborada por imprentas autorizadas
 - Sistemas computarizados o automatizados para la emisión de facturas y otros documentos.
- 3.-Se establece claramente el uso exclusivo de máquinas fiscales frente a la concurrencia de las siguientes circunstancias: a) Obtener ingresos brutos anuales superior a las 1.500 UT; b) El número de operaciones efectuadas con sujetos no contribuyentes sea superior al número de operaciones efectuadas con contribuyentes; c) Desarrollen conjunta o separadamente alguna de las actividades que se indican, en el contenido del dispositivo legal.
- 4.-Se elimina el máximo de líneas en la descripción de los productos para el caso de la máquina fiscal.

De las facturas emitidas en el extranjero: deben señalar el precio además de cumplir con la legislación aduanera en los casos de importación de bienes. Así mismo se precisa que la traducción al castellano se dará sólo a requerimiento del SENIAT.

Se determina cuáles son los datos que se permiten reflejar al reverso de la factura.

Se elimina la prohibición establecida en la Providencia Administrativa N° 0521, relacionada con la contratación de más de una imprenta y cambiarla sin la autorización de la Administración Tributaria.

Se podrá seguir emitiendo facturas y otros documentos conforme a lo establecido en la Providencia Administrativa 320, hasta el 31 de agosto de 2008.

Glosario de términos

Alícuota de Impuesto: Es el porcentaje que se carga al hacer cualquier tipo de operación.

Agente de Percepción: toda persona designada por la Ley, que por su profesión, oficio, actividad o función está en posición de recibir un monto de impuesto en forma temporal, para luego depositarlo a la orden del Fisco Nacional.

Agentes de Retención: toda persona designada por la Ley, que por su función pública o por razón de su actividad privada, intervenga en actos, negocios jurídicos u operaciones en los cuales deba efectuar la retención por cuenta del receptor del ingreso. En realidad, es la persona que, siendo deudora, de una suma gravable, pagadera a un contribuyente, la Ley le impone la obligación de cercenar una parte de su deuda y transferirle a un ente público, en los momentos, formas y condiciones que la misma Ley establezca. El Agente de Retención es un responsable por deuda ajena.

Base Imponible: cantidad que se toma como referencia para el cálculo de la obligación tributaria de los contribuyentes.

Capacidad Económica: representa la materia imponible, o sea la fuente del impuesto en cuanto de ella se detrae el importe del mismo.

Contribuyente: persona que paga una cuota por concepto de un impuesto. Persona natural o jurídica obligada conforme a la Ley a abonar o satisfacer los impuestos previstos en la misma, una vez que surja con respecto a él, el presupuesto jurídico que hace nacer la obligación tributaria, el cual se denomina hecho imponible.

Crédito Fiscal: constituye el importe soportado por el sujeto pasivo previsto en la ley al adquirir bienes o servicios gravados. Es el IVA, soportado por los contribuyentes en la etapa anterior del proceso de producción o comercialización de sus bienes y servicios, el cual, en principio, puede ser objeto de recuperación mediante compensación con el IVA, devengado en la oportunidad de vender bienes o prestar servicios a sus compradores.

Débito Fiscal: Se configura por el impuesto retenido por dicho contribuyente al efectuar la venta de bienes o prestación de servicios gravados, evitando de esta manera la acumulación de pagos de impuestos sobre impuestos (impuesto en cascada).

Ejercicio Fiscal: aquel que se considera a los fines eminentemente fiscales o de carácter tributario. Período que se encuentra sujeto a la aplicación del tributo creado por la Ley de Impuesto sobre la Renta y demás normas que regulan tributos de naturaleza similar.

Fisco: Es la Hacienda Pública Nacional que goza de una serie de privilegios y ventajas procesales, tales como: a) Liquidaciones del impuesto; b) No se le exige caución ni garantía; c) Los bienes de la nación están exentos de cualquier medida preventiva.

Hecho Imponible: Es aquel acontecimiento o hecho que da origen a la obligación de pagar impuesto en los casos y circunstancias en que se dan los supuestos establecidos en la ley para tipificar el tributo.

Impuestos: gravamen obligatorio fijado por el gobierno a cambio del cual no se brinda ningún servicio en particular al contribuyente. Pueden distinguirse los impuestos directos, que son aquellos que se imponen directamente a los individuos o las empresas (como los impuestos sobre la renta, los ingresos derivados del trabajo y los beneficios), de los impuestos indirectos, que son los que gravan determinados bienes o servicios (el impuesto al valor agregado, IVA).

Pago: cumplimiento de una obligación. Entrega de un dinero o especie que se debe. En materia tributaria, se considera un modo de extinción de la obligación tributaria.

Período de Imposición: Lapso de tiempo en el cual ocurre el hecho imponible y en base al cual se debe presentar la declaración del tributo respectivo.

Providencia Administrativa: disposición anticipada o prevención que se toma para lograr un propósito. Medida o disposición que se toma para remediar un mal o daño.

Recaudación: actividad llevada a cabo por el Gobierno para proporcionar liquidez a los Fondos Públicos.

Sanciones: penas impuestas por los órganos competentes con sujeción a los procedimientos establecidos en el Código.

Sistema de Variables

El sistema de Variables está conformado por las variables establecidas en los objetivos específicos de la investigación.

Arias (1999) plantea que un sistema de variables es: *“El conjunto de características cambiantes que se relacionan según su dependencia o función en una investigación”* (p. 109)

Ahora bien, para Tamayo y Tamayo (2000) revisar año Variable es *“el aspecto o dimensión de un fenómeno que tiene como característica la capacidad de asumir distintos valores (símbolo al cual se le asignan valores o números)”* (p.224)

Arias (2006) expresa su concepto sobre variable como: *“Una característica o cualidad; magnitud o calidad, que puede sufrir cambios, y que es objeto de análisis, medición, manipulación o control en una investigación”* (p 57)

En tal sentido se presenta a continuación el cuadro de conceptualización de variables correspondiente a la investigación.

Cuadro N° 1

Operacionalización de las Variables

Objetivos Específicos	Variable Real	Variable Nominal	Indicadores	Instrumento
1.- Identificar las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).	Obligación Tributaria de los entes públicos como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).	Providencia Administrativa N° SNAT/2005/005 6-a de 2005.	Designación de los agentes de retención. Definición de entes públicos. Exclusiones. Porcentajes de retención, cálculo del monto a retener. Carácter del impuesto retenido como crédito fiscal. Deducción del impuesto retenido de la cuota tributaria por parte del proveedor. Recuperación de retenciones acumuladas. Ajustes de precios. Retenciones practicadas y enteradas indebidamente. Oportunidad para practicar las retenciones. Oportunidad y forma para enterar el impuesto retenido. Emisión del comprobante de retención. Registros contables del proveedor. Modelos o formatos electrónicos. Actualización de los datos del RIF. Actualización de la base de datos del SENIAT. Sanciones por incumplimiento. Eximentes de responsabilidad. Vigencia. Derogatoria.	Revisión Documental Fichas de Trabajo
2.-Desarrollar el procedimiento aplicado por el	Procedimientos aplicados por el (INMIVI), para la	Instrucciones relacionadas con la retención y	1. Procedimiento para realizar retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a facturas de Proveedores Ordinarios	Revisión Documental

(INMIVI), para la retención del (IVA) en los Fideicomisos de Obras.	retención del (IVA) en los Fideicomisos de Obras.	enteramiento del Impuesto al Valor Agregado	2. Procedimiento para realizar retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a contratos de obras civiles o electromecánicas canceladas mediante presentación de valuaciones	Fichas de Trabajo
3.- Determinar el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la retención del Impuesto al Valor Agregado en el (INMIVI) en los Fideicomisos de Obras.	Procedimientos aplicados por el (INMIVI), para la retención del (IVA) en los Fideicomisos de Obras.	Instrucciones relacionadas con la retención y enteramiento del Impuesto al Valor Agregado.	1. Procedimiento para realizar retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a facturas de Proveedores Ordinarios 2. Procedimiento para realizar retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) a contratos de obras civiles o electromecánicas canceladas mediante presentación de valuaciones	Revisión Documental Fichas de Trabajo Entrevista

Fuente: Elaboración Propia 2011

Continuación del Cuadro N° 1

Operacionalización de las Variables

Objetivos Específicos	Variable Real	Variable Nominal	Indicadores	Instrumento
3.- Indicar las debilidades y fortalezas encontradas en el de (INMIVI) en cuanto al procedimiento de retención del (IVA) en los Fideicomisos de Obras.	Fortalezas en el procedimiento de retención y enteramiento del IVA. Debilidades en el procedimiento de retención y enteramiento del IVA	Operativo	Estrategias Tributarias y Contables, que permitan maximizar el cumplimiento de las obligaciones tributarias y minimizar el incumplimiento de las mismas. Posibles incumplimientos que conllevan a la imposición de multas y sanciones.	Revisión Documental Fichas de Trabajo Entrevista

Fuente: Elaboración Propia 2011.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

En este capítulo se destaca el orden metodológico, a través del cual, se puede dar respuesta a los objetivos planteados en la investigación con el propósito de analizar las consecuencias que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI).

La metodología empleada en la investigación, se fundamenta en los diversos punto de vista presentados por los expertos o especialistas en la materia, en el cual se incluyen aspectos tales como el diseño y tipo de investigación, el caso de estudio, las técnicas e instrumentos para la recolección de información, la validez y confiabilidad de los instrumentos, las técnicas de procesamiento y análisis de datos, los cuales se describen seguidamente:

Tipo y Diseño de la Investigación

La investigación es de tipo documental y de campo, dado a que las estrategias empleadas consisten en la revisión de bibliografía, análisis crítico e interpretación de textos, consultas personales a expertos y especialistas en el tema, documentos electrónicos y hemerográficos.

En tal sentido, la Universidad Pedagógica Experimental Libertador UPEL (2008):

Se entiende por investigación documental, el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo, principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgados por medios impresos, audiovisuales o electrónicos. La originalidad del estudio se refleja en el enfoque, criterios, conceptualizaciones y, en general, en el pensamiento del autor. (p.15)

Por su parte, la Universidad Santa María (2007) define la investigación documental, como aquella que “se ocupa del estudio de problemas planteados en el ámbito teórico; la información requerida para abordarlos, se encuentra básicamente en materiales impresos, audiovisuales y/o electrónicos” (p.47).

En ambas definiciones, se percibe como constante, que ambas hacen referencia, a la forma en que es posible recolectar la información que se requiere para desarrollar las metas planteadas en la investigación. En este sentido, se considera que en el presente estudio, la investigación documental, contribuyó a ampliar y profundizar el conocimiento del problema estudiado evidenciándose el mismo en el marco teórico y en el análisis de resultados.

De lo anteriormente expuesto se desprende, que a través de la investigación documental, fue posible conformar el contexto teórico, mediante el uso de las técnicas propias de este tipo de investigación, como son el resumen y la lectura analítica. El uso de estas técnicas facilitó la recolección de la información requerida; así como la realización de un análisis exhaustivo y la revisión de los constructos teóricos y filosóficos, que eran necesarios para el desarrollo del contexto crítico de la investigación en cuestión, permitiendo ello realizar un análisis del marco epistemológico que fundamente el Análisis de las Consecuencias que Genera el Incumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

Así pues, el diseño de la investigación permitió realizar un estudio pormenorizado de los siguientes aspectos: los principios fundamentales del sistema tributario los cuales deben estar presentes en la aplicación tributaria del país así mismo, la legalidad tributaria como condición esencial en el ejercicio de la actividad tributaria del Estado Constitucional moderno. En consecuencias, el contribuyente tiene derecho a contribuir únicamente en aquello que la Ley designe y cuantifica como medida tributaria, el Estado tiene derecho a exigir el tributo limitándose exclusivamente a la medida legal. En virtud de lo expuesto, en la investigación documental se constituyó en el medio específico e idóneo para recabar e interpretar la información, que sobre los aspectos señalados se encontró y, de esta manera, se construyó la teorización que da cuenta de las perspectivas en las que puede ser estudiado el marco referencial objeto de estudio, dando respuesta al basamento epistemológico requerido en la presente investigación.

En relación con la investigación analítica, la Universidad Bicentennial de Aragua (2006) establece que ente, es un tipo de investigación que atiende principalmente al nivel de

análisis que se ponga en práctica. En este particular, puede señalarse, - siguiendo la referida fuente- que los estudios analíticos “son aquellos que tratan de entender las situaciones en término de sus componentes. Intentan descubrir los elementos que conforman cada totalidad y las interconexiones que explican su integración. Esta investigación, implica la síntesis posterior de lo analizado” (p.48).

El presente estudio, se ajustó a la naturaleza de este tipo de investigación, por cuanto en la realización de la misma, fue necesario estudiar y analizar las diferentes dimensiones que permitirán el desarrollo de los objetivos y en consecuencia dar respuestas a las interrogantes planteadas en la presente investigación.

En cuanto al diseño de la investigación, autores como Palella y Martín (2004) lo definen como:

El plan global de investigación que integra de un modo coherente y adecuadamente correctas técnicas de recogida de datos a utilizar, análisis previstos en función de los objetivos... el diseño de una investigación intenta dar de manera clara y no ambigua respuestas a las preguntas planteadas en la misma. (p. 131).

La aseveración de estos autores, permite inferir que el diseño de investigación es el que orienta la selección de las formas y maneras en que se pudo recoger la información y el tipo de análisis que se le dio a la misma. En este sentido, la investigación se orientó bajo un diseño bibliográfico. Para esta selección, previó el tipo de datos que se debía recolectar que en este caso fueron eminentemente teóricos.

El diseño bibliográfico ha sido definido por Hernández, Fernández y Baptista (2004), como aquel “en que los datos se obtienen a partir de la aplicación de las técnicas documentales, en los informes de otras investigaciones, donde se recolectaron esos datos, y/o a través de las diversas fuentes documentales”. (p. 130). En el caso del presente estudio, los datos que se requirieron fueron obtenidos mediante la utilización de las técnicas documentales, tales como el fichaje, el subrayado de la información para luego proceder al análisis del contenido y de las partes que la integran.

El arqueo utilizado, resultó adecuado en la utilización de métodos como el analítico y reflexivo, pues ambos facilitaron la descomposición de la información y su posterior organización atendiendo el análisis e interpretación que de la misma se hizo, para construir los elementos teóricos válidos para cada una de las respuestas a las interrogantes planteadas.

Se trata de una investigación documental ya que se aplicó el enfoque cualitativo al incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), en este caso la información se obtuvo de los documentos bibliográficos relacionados con los instrumentos legales que regulan las obligaciones tributarias, en materia de retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obra.

De acuerdo con los objetivos específicos de la investigación, el tema se ubica en un nivel perceptual, definido por Hurtado (2000), en la forma siguiente: “*indica una aproximación inicial al evento, en la cual apenas se alcanzan a percibir los aspectos más evidentes del mismo*” (p.12), tomándose en cuenta el análisis descriptivo a través de la introducción en el diagnóstico del incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), con el objeto de identificar las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) y desarrollar el procedimiento aplicado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), para la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

Se ubicó dentro de un diseño de campo , ya que parte de los datos se obtuvieron directamente de la realidad, es decir, a través de una entrevista estructurada, con el propósito de determinar el grado de incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad, siendo materializados a través de la Coordinación de Contabilidad, Fideicomiso y Caja, adscrita a la Gerencia Administrativa del INMIVI.

Dado a que la presente investigación pretende diagnosticar el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los

Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), con la finalidad de obtener un conocimiento profundo de dicho evento, se ubicó en una investigación de tipo descriptivo. Para Silva (2006), de acuerdo a su criterio este tipo de investigación utiliza el método de análisis: “...*Se preocupa por describir algunas características fundamentales de conjunto homogéneos de fenómenos, utilizando criterios sistemáticos para destacar los elementos esenciales de su naturaleza*”. (p.21).

Caso de Estudio

Según Arias (2004), “*los casos pueden ser una institución, una empresa, una familia, entre otros, debido a que el caso representa una unidad relativamente pequeña*”. (p.68). En la presente investigación el caso está representado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI).

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Para la recolección de la información, mediante las fuentes que permiten obtener el conocimiento de los hechos, se hizo necesario realizar un análisis y revisión documental, como las fuentes primarias y secundarias que nos proporcionan la información necesaria que permitió llegar al objetivo final.

Las técnicas a emplear fueron:

Técnica de la observación documental, usando como instrumento la guía de observación documental.

Técnica de entrevista, usando el instrumento como la guía de entrevista estructurada.

La recolección de datos provino principalmente de fuentes secundarias, ya que fue obtenida a través de documentos, libros, publicaciones, periódicos, revistas, sentencias, así como consultas personales a expertos en el campo de la investigación y artículos obtenidos por medios electrónicos.

Fue necesario hacer uso de otras técnicas para la observación documental, que se trataron de resumen analítico y de análisis crítico en el campo del manejo de las fuentes documentales.

Los instrumentos elegidos fueron los documentos, libros, registros estadísticos e información electrónica.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

A través de la aplicación de la entrevista estructurada se buscó analizar las consecuencias del incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), es por ello que dicho instrumento de recolección de datos fue validado por cinco (5) expertos.

Un experto en metodología, un experto en lengua y literatura y tres en contenido. Estos expertos evaluaron los siguientes aspectos:

Si el instrumento se ajusta a los objetivos de la investigación.

Si el instrumento valúa las características que se pretenden medir.

Si el instrumento permite verificar lo que indica la teoría.

La confiabilidad de los datos se aseguró mediante la aplicación directa de instrumento a contadores, administradores y economistas.

De acuerdo con Bernal (2006), una técnica “es el procedimiento para la obtención de la información atendiendo al tipo de fuente de información”. (p. 175)

En esta sección se describen las diferentes operaciones a las cuales se someten los datos, para ser analizados. De acuerdo con Tamayo (2000), este proceso constituye “el registro de los datos obtenidos por los instrumentos empleados” (p.126).

En la investigación se llevó a efecto una serie de pasos, para procesar los datos obtenidos por medio de la entrevista estructurada así como del análisis de documentos.

Considerando que la presente investigación se ubicó en el tipo de las investigaciones documentales analíticas y enmarcadas en un diseño bibliográfico, se pudo establecer que en el desarrollo del proceso investigativo se cumplieron básicamente tres etapas o fases. En este particular el manual de la Universidad Santa María (2007) señala: “en el caso de los trabajos documentales se puede considerar dos fases: fase de revisión bibliográfica y fase de análisis”

(p.55). Esta premisa fundamenta el procedimiento realizado en el presente estudio, por cuanto el mismo se desarrolla a través de las fases antes planteadas, anexándoles la etapa de las técnicas de selección de la información, que complementa la realización de la investigación en cuestión:

Fase I. Revisión bibliográfica y web gráfica

Durante esta fase, la investigadora realizó un arqueo de las diferentes fuentes bibliográficas y electrónicas que contribuyeron a aportar la información requerida para el desarrollo de los objetivos del estudio. Para ello se acudió a las diferentes bibliotecas tanto públicas como privadas existentes en nuestra Entidad; así como a los centros de documentación de las diferentes universidades que hacen vida en nuestra región. Por otra parte se hizo una selectiva revisión electrónica, visitando las diferentes direcciones de internet, que aportaron materiales e información actualizada sobre el tema.

Fase II. Técnicas de abordaje de la información

La investigación documental requiere de la implementación de una serie de técnicas como el fichaje, el subrayado y la elaboración de resúmenes y esquemas. Algunos autores como Pérez (2003) señala en relación con el fichaje que:

El fichaje es una técnica auxiliar de todas las demás técnicas empleadas en investigación científica; consiste en registrar los datos que se van obteniendo en los instrumentos llamados fichas, las cuales, debidamente elaboradas y ordenadas contienen la mayor parte de la información que se recopila en una investigación por lo cual constituye un valioso auxiliar en esa tarea, al ahorrar mucho tiempo, espacio y dinero. (p. 25).

Esta técnica permitió registrar de manera ordenada y precisa la información requerida en el presente estudio.

De igual manera el autor expone en relación con la técnica del resumen y esquemas, que los mismos son la exposición sumaria de lo sustancial de un texto, es la reducida del

pensamiento vertido en la materia trabajada. Esta visión que se tiene del resumen y su posterior puesta en práctica, contribuyó significativamente a tener una visión puntual de los aspectos requeridos en la presente investigación.

Finalmente la técnica del subrayado permitió identificar las ideas fundamentales de los textos; constituyó el primer paso para poder crear resúmenes y esquemas que más adelante permitieron el análisis de la información.

Las técnicas antes descritas permitieron adquirir las herramientas necesarias que conllevaron a la selección de los materiales y el logro de estrategias que facilitaron el posterior uso de la información encontrada; logrando de esta manera, acceder con mayor facilidad al análisis de la información, logrando de esta manera cumplir con los objetivos previstos.

Fase III. Análisis de la información

Recabada la información y utilizadas las técnicas apropiadas para el abordaje de la misma, se procedió a realizar el análisis de la información, considerando los objetivos específicos de la investigación. Esta fase constituye la etapa más importante de la investigación, pues la misma aportó los constructos teóricos claves para analizar el marco epistemológico que fundamente el Análisis de las Consecuencias que Genera el Incumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

El cumplimiento en el proceso investigativo de las tres fases antes descritas, proporcionó toda la información con la que fue posible construir cada uno de los capítulos del trabajo presentado; con énfasis en las conclusiones del estudio

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS CRÍTICO

En este Capítulo se presentan los resultados obtenidos del análisis de las consecuencias que genera el incumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado en los Fideicomisos de Obras aplicadas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), una vez utilizados los instrumentos, en concordancia con los objetivos planteados en la investigación.

A continuación se presentan los resultados obtenidos para cada uno de los objetivos:

Identificar las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

Con la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A de fecha 17 de mayo de 2005, se designan como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a los entes públicos, instaurando los aspectos siguientes:

El artículo 1 de la providencia designa agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a los entes públicos nacionales, estatales y municipales por las adquisiciones de bienes muebles y las recepciones de servicios gravados que realicen de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. El artículo *in comento* abarca los casos de fideicomisos, el fideicomitente actuará como agente de retención, una vez, que se trate de algunos de los entes públicos a los que se refiere esta providencia. A los efectos de ésta, se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado que vendan bienes muebles o presten servicios, ya sean con carácter de mayoristas o minoristas. Adicionalmente resulta pertinente señalar el artículo 92 del Reglamento N° 1 de la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público, referido al Sistema Presupuestario, según el cual el órgano de tutela actuará como agente de retención.

Los artículos 2 y 3 de la providencia especifican los entes públicos, nacionales, estatales y municipales, a su vez el artículo 4, se remite a la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector público, los cuales se describen en el cuadro siguiente:

Cuadro N° 2

Especificación de los Entes Públicos

Entes Públicos Nacionales	
1. La República	Presidencia de la República Ministerios Servicios Autónomos sin personalidad jurídica Procuraduría General de la República Oficinas Nacionales creadas por la Presidencia de la República Asamblea Nacional Tribunal Supremo de Justicia Ministerio Público Contraloría General de la República Defensoría del Pueblo Consejo Nacional Electoral Dirección Ejecutiva de la Magistratura Consejo Moral Republicano Oficinas Nacionales
2. Banco Central de Venezuela	
3. Iglesia Católica	Diócesis, Arquidiócesis y Seminarios
4. Institutos Autónomos	Creados por la República
5. Fundaciones y Asociaciones Civiles	Creados por la República o en los cuales sus entes descentralizados tengan participación
6. Universidades Nacionales, Colegios profesionales y Academias Nacionales,	
7. Parlamento Latinoamericano y Andino	
8. Entes descentralizados	Que tengan fines empresariales con una participación por parte del Estado mayor al 50%

Entes Públicos Estadales y Municipales

1. Los órganos ejecutivos y legislativos	De los Estados, Distritos Metropolitanos y Municipios
2. Las Contralorías	De los Estados, Distritos Metropolitanos y Municipios
3. Institutos Autónomos	Creados por los Estados, Distritos Metropolitanos y Municipios.
4. Entes descentralizados	Que tengan fines empresariales con una participación por parte de los Estados, Distritos Metropolitanos y Municipios mayor al 50%
Artículo 4. Entes Públicos regidos por los Capítulos II y III del Título II la Ley Orgánica de Administración Financiera del Sector Público	
1. Entes descentralizados funcionalmente sin fines empresariales	Estarán sujetas a retención únicamente aquellas adquisiciones de bienes muebles y las recepciones de servicios gravados que se imputen con cargo a las subpartidas 4.01.01.06.00 y a las partidas 402, 403 y 404,
2. Estados, Distrito de la Ciudad de Caracas, Distritos y Municipios	salvo que se trate de operaciones excluidas conforme a lo dispuesto en el artículo 5 de esta Providencia.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

En estos artículos se especifican los entes públicos que tendrán el carácter de agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, tanto en el ámbito nacional, estatal y municipal. Es importante señalar que en el artículo 2 de esta providencia se hace mención a los entes descentralizados funcionalmente con fines empresariales, en los cuales la República Bolivariana de Venezuela o alguno de los entes creados por ella, tengan una participación accionaría mayor al cincuenta por ciento (50%) del capital social, siendo la excepción a la regla aquellos que hayan sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria (SENIAT). De igual modo el artículo 3 señala que sin menoscabo de las sanciones que resulten aplicables, el SENIAT, mediante Providencia Administrativa, podrá excluir, individualmente, a entidades públicas estatales y municipales, en los casos de incumplimiento por parte de éstas del régimen de retención previsto en esta Providencia.

Cuadro N°3

Exclusiones según la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A

Exclusión de las entidades públicas estatales y municipales, en los casos de incumplimiento por parte de éstas	
Quedan excluidas todas aquellas operaciones en las cuales:	<ol style="list-style-type: none"> 1. No se encuentren sujetas al pago del Impuesto al Valor Agregado, o cuando estén exentas o exoneradas del mismo. 2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto. 3. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del Impuesto al Valor Agregado, con ocasión a la importación de bienes. En estos casos, el proveedor deberá acreditar ante el agente de retención la percepción soportada. 4. Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención por concepto de viáticos. 5. Se trate de operaciones efectuadas por directores, gerentes, administradores u otros empleados por concepto de gastos reembolsables, por cuenta del agente de retención, y siempre que el monto de la operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.). 6. Las compras de bienes muebles o prestaciones de servicios vayan a ser pagadas con cargo a la caja chica del agente de retención, siempre que el monto de la operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.). 7. Las operaciones sean pagadas con tarjetas de débitos o crédito, cuyo titular sea el agente de retención. 8. Se trate de egresos imputados contra las sub-partidas 4.04.11.01.00, 4.04.11.02.00, 4.04.11.03.00 y 4.04.11.04.00, 9. Se trate de adquisiciones de bienes y servicios realizados por entes públicos nacionales distintos a los señalados en el numeral 1 del artículo 2 de esta Providencia, pagaderas en cien por ciento (100%) con bonos de la deuda pública nacional. 10. Se trate de egresos causados en el marco del Programa de Alimentación Escolar del Ministerio de Educación, Cultura y Deportes.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

El artículo 5, pone de manifiesto las exclusiones, que constituyen casos en los cuales no se práctica la retención según la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A.

Cuadro N° 4

Porcentaje de Retención-Cálculo del Monto a Retener

Artículo 6 % de retención	Condición
75% del impuesto causado	El monto a retenerse será el que resulte de multiplicar el precio facturado de los bienes y servicios gravados por el (75%) del impuesto causado
Artículo 7	
El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:	<p>a) El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.</p> <p>b) La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del IVA o en su Reglamento y Resolución 320.</p> <p>c) El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF) o cuando los datos de registro, incluido su domicilio no coincida con los indicados en la factura o documento equivalente.</p> <p>d) El proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del impuesto al valor agregado.</p> <p>e) Se trate de servicios prestados a los entes públicos, en el ejercicio de profesiones que no impliquen la realización de actos de comercio o comportan trabajo o actuación predominantemente intelectual</p>

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

De acuerdo con lo previsto en el artículo 7, debe hacerse la retención del 100% en los casos señalados, y se requiere verificar si el proveedor está inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF) además de comparar con los datos de registro, incluido su domicilio. De igual modo debe hacerse la consulta, en el supuesto de que el proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del Impuesto al Valor Agregado.

Cuadro N° 5

El carácter del impuesto retenido como crédito fiscal

Artículo 8

El carácter del impuesto retenido como crédito fiscal, en los términos siguientes:	El impuesto retenido no pierde su carácter de crédito fiscal para el agente de retención, cuando éstos califiquen como contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, pudiendo ser deducido previo el cumplimiento de lo dispuesto en la Ley que establece dicho impuesto.
--	---

Artículo 9. Dedución del impuesto retenido de la cuota tributaria por parte del proveedor

Descuento del impuesto retenido	Los proveedores descontarán del impuesto retenido de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención, siempre que tengan el comprobante de retención emitido por el agente conforme a lo dispuesto en el artículo 19 de esta Providencia.
---------------------------------	---

Comprobante de retención entregado después de la presentación de la declaración del período correspondiente	Cuando el comprobante de retención sea entregado al proveedor con posterioridad a la presentación de la declaración correspondiente al período en el cual se practicó la retención, el impuesto retenido podrá ser descontado de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se produjo la entrega del comprobante. En todo caso, si el impuesto retenido no es descontado en el período de imposición que corresponda según los supuestos previstos en este artículo, el proveedor puede descontarlo en períodos posteriores.
---	--

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

Continuación Cuadro N° 5

Artículo 10

Casos en que el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria del período de imposición.

En los casos en que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el contribuyente podrá imputar las retenciones acumuladas contra las cuotas tributarias de los siguientes períodos de imposición hasta su descuento total. Las retenciones acumuladas pendientes por descontar deberán reflejarse en la “forma IVA 30 declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado”, las cuales, junto con las retenciones correspondientes al período de imposición, se descontarán de la cuota tributaria hasta su concurrencia. El saldo restante, si lo hubiere, deberá reflejarse como retenciones acumuladas pendientes por descontar. Cuando se hubiere solicitado la recuperación conforme al artículo siguiente, el saldo restante deberá reflejarse adicionalmente como retenciones soportadas y descontadas del período.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

Se logra apreciar que el artículo 8 está condicionado, en virtud de que el impuesto retenido no pierde la condición de crédito fiscal, cuando el agente de retención califique como contribuyente ordinario del Impuesto al Valor Agregado.

En el artículo 9 se resalta que en el caso de los proveedores, es permisible deducir de la cuota tributaria el impuesto retenido.

Por otra parte, en el artículo 10 se establece el procedimiento a seguir en los casos en los cuales el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria del período de imposición, indicando las condiciones y términos respectivos. Al respecto se aprecia que las retenciones acumuladas pendientes por descontar deberán reflejarse en la “forma IVA 30 declaración y pago del Impuesto al Valor Agregado”, las cuales, junto con las retenciones correspondientes al período de imposición, se descontarán de la cuota tributaria hasta su concurrencia.

Cuadro N° 6

Recuperación de retenciones acumuladas

Artículo 11

Traspaso cuando el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo

Artículo 11: En los casos en que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el excedente no descontado puede ser traspasado al período de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total. Si transcurrido tres (3) períodos de imposición aún subsiste algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado.

Solo serán recuperables las cantidades que hayan sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en el estado de cuenta del contribuyente previa compensación de oficio, conforme a lo establecido en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario.

Artículo 12.

Solo se podrá presentar una (1) solicitud mensual.

La recuperación deberá solicitarse ante la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal, solo podrá ser presentada una (1) solicitud mensual.

Aquellos contribuyentes que efectúen solicitudes que contemplen saldos acumulados correspondientes a períodos de imposición anteriores de la entrada en vigencia de la presente Providencia Administrativa, no podrán introducir nuevas solicitudes hasta tanto la Administración Tributaria se haya pronunciado sobre la misma.

Los contribuyentes deberán acompañar los documentos que acrediten su representación; igualmente, podrá solicitarse que acompañe las declaraciones correspondientes a los períodos que reflejan tal acumulación de retenciones.

En la misma solicitud el proveedor deberá indicar, para el caso que la misma resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, identificando tributos, montos y cesionario; y el tributos sobre el cual el cesionario efectuará la imputación respectiva.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

Continuación Cuadro N° 6

Artículo 12

Solo se podrá presentar una (1) solicitud mensual

La compensación del agente de retención o su cesionario se aplicará siguiendo el orden establecido en el artículo 49 del Código Orgánico Tributario.

30 días para decidir

El Jefe de la División de Recaudación correspondiente, deberá decidir la solicitud con la totalidad de los recaudos exigidos dentro de un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud. Las recuperaciones acordadas no menoscaban las facultades de verificación y fiscalización de la Administración Tributaria.

En Casos de saldos acumulados, antes de la entrada en vigencia de la providencia, 90 días para decidir

En los casos de solicitudes que comprenden saldos acumulados de períodos anteriores a la entrada en vigencia de la presente Providencia, la Administración Tributaria deberá pronunciarse en un plazo no mayor de noventa (90) día hábiles contados a partir de la fecha de recepción definitiva de la solicitud.

A falta de Pronunciamiento Resolución negativa

Parágrafo Primero: En caso de falta de pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria dentro de los plazos establecidos en el presente artículo, se entenderá que el órgano tributario ha resuelto negativamente, conforme a lo establecido en el artículo 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.

Inscripción para solicitar saldos acumulados

Parágrafo Segundo: A los fines de la recuperación de los saldos acumulados, los contribuyentes y sus cesionarios deberán, por una sola vez, inscribirse en el Portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

Procedimiento a seguir para las Compensaciones

No serán oponibles a la República las compensaciones y cesiones que se hubieren efectuado en contravención al procedimiento dispuesto en esta Providencia.

Artículo 13. En los casos que la División de Recaudación, al decidir la recuperación solicitada por el contribuyente, detecte diferencias de impuesto autoliquidadas por los sujetos pasivos, procederá a ejecutar lo establecido en los artículo 172 al 175 del Código Orgánico Tributario y efectuar los requerimientos de información que considere pertinentes para la resolución de dicha solicitud. Esta facultad no menoscaba la aplicación del procedimiento de fiscalización y determinación atribuidas a la Administración Tributaria.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

El artículo 11 señala que en los casos en los cuales el impuesto retenido es mayor a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el excedente no descontado se puede traspasar al período de imposición siguiente o a los sucesivos, hasta su descuento total. Si transcurrido tres (3) períodos de imposición aún subsiste algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado. De igual modo, se refiere este artículo en su último aparte a la compensación, que constituye un medio de extinción de la obligación tributaria, que surge cuando dos personas son recíprocamente acreedoras y deudoras entre sí por derecho propio.

El artículo 12 desarrolla las condiciones, los términos, el procedimiento para la recuperación de las retenciones acumuladas, permitiendo el traspaso cuando el impuesto retenido es superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, pudiendo presentar sólo una (1) solicitud mensual, teniendo la Administración Tributaria, 30 días hábiles a partir de la fecha de recepción de la solicitud para decidir. En los casos de saldos acumulados, antes de la entrada en vigencia de la providencia, la Administración Tributaria dispondrá de 90 días hábiles a partir de la fecha de recepción definitiva para decidir, y en el caso de que no haya pronunciamiento alguno por parte de dicho ente se entenderá denegada la solicitud, debiendo seguir los procedimientos establecidos para las compensaciones.

El artículo 13 establece que en el caso de decidir la solicitud de recuperación y existir una diferencia de impuesto autoliquidado por los sujetos pasivos, se procederá de acuerdo a lo establecido en los artículos 172 al 175, que se refieren a los procedimientos de verificación tipificados en el Código Orgánico Tributario, destacando que la Administración Tributaria está autorizada para verificar las declaraciones y en caso de que constate diferencias podrá hacer los ajustes respectivos.

Cuadro N° 7

Ajustes de precios

Artículo 14

En los casos de ajustes de precio que impliquen un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento.

En caso de que el ajuste implique una disminución del impuesto causado, el agente de retención deberá devolver al proveedor el importe retenido en exceso que aún no haya sido enterado.

Si el impuesto retenido en exceso ya fue enterado, el proveedor deberá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en los artículos 9 y 10 de la presente Providencia, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 11 y 12 de esta Providencia

Artículo 15. Retenciones practicadas y enteradas indebidamente

En caso de ejecutarse una retención indebida y el monto correspondiente no sea enterado, el proveedor tiene acción en contra del agente de retención para la recuperación de lo indebidamente retenido, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales a que haya lugar.

Si el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, el proveedor podrá descontarlo de la cuota tributaria determinada para el período en el cual se practicó la retención o en los sucesivos, conforme a lo establecido en los artículos 9 y 10 de la presente Providencia, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siguiendo el procedimiento establecido en el artículo 11 y 12 de esta Providencia.

Cuando los agentes de retención enteren cantidades superiores a las efectivamente retenidas, podrán solicitar su reintegro al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), conforme a lo dispuesto en los artículos 194 y siguientes del Código Orgánico Tributario.

Artículo 16. Oportunidad para practicar las retenciones

La retención del impuesto se efectuará:

a) Al momento del pago efectivo de la obligación, en los casos que se giren órdenes de pago directamente contra la Cuenta del Tesoro, por parte de los entes públicos nacionales que utilicen el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF).

b) En el momento que se autorice el pago, cuando éste se efectúe con recursos provenientes de avances, anticipos o transferencias, por parte de los entes públicos nacionales que utilicen el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF).

La retención del impuesto se efectuará:

c) En el momento que se registre el pasivo o se pague la obligación, lo que ocurra primero, cuando se trate de entes públicos nacionales que no utilicen el Sistema de Gestión y Control de las Finanzas Públicas (SIGECOF).

Parágrafo Único: Se entenderá por registro del pasivo las acreditaciones que los compradores o adquirentes de bienes y servicios gravados, realicen en su contabilidad a favor de sus proveedores.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

En lo que respecta al artículo 14 el mismo señala los ajustes de precios en los casos que implique un incremento del importe pagado, o una disminución del impuesto causado, y de igual modo hace referencia al caso cuando el impuesto indebidamente retenido ya fue enterado, conforme al procedimiento establecido en la providencia *in comento*, mientras que el artículo 15 contempla las normas referentes a las retenciones practicadas y enteradas indebidamente por parte del agente de retención, donde el proveedor puede ejercer acciones legales en contra del agente de retención a objeto de recuperar lo que indebidamente le retuvieron, sin perjuicio de otras acciones civiles o penales que pueda interponer ante los órganos competentes.

Por su parte el artículo 16 detalla los momentos en que se llevará a efecto la retención del impuesto definiendo en el párrafo único el registro del pasivo, como las acreditaciones que los compradores o adquirentes de bienes y servicios gravados, realicen en su contabilidad a favor de sus proveedores.

Cuadro N° 8

Oportunidad y forma para enterar el impuesto retenido

El impuesto retenido debe enterarse en su totalidad y sin deducciones conforme a las siguientes modalidades, según corresponda:

1. Entes públicos que giren órdenes de pago directamente contra la Cuenta del Tesoro	Éstos ordenarán a la Oficina Nacional del Tesoro que tales pagos se efectúen previa deducción del monto de impuesto a retener. En ningún caso la Oficina Nacional del Tesoro y la Oficina Nacional de Contabilidad Pública tramitarán los pagos sujetos a retención, cuando no vengán acompañados de la orden de deducir la retención practicada.
2. Entes públicos que realicen los pagos a sus proveedores con recursos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencias, dichos entes deberán pagar el importe neto, deducido el monto de impuesto a retener y enterar el monto retenido conforme a los siguientes criterios:	<p>a) Retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas, conforme a lo previsto en el párrafo primero de este artículo.</p> <p>b) Retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente.</p> <p>Parágrafo Primero: A los fines del enteramiento previsto en los literales a) y b) del numeral 2 de este artículo, deberá seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.</p> <p>Parágrafo Segundo: Los órganos de control interno de cada uno de los agentes de retención, deberán verificar que éstos cumplan oportunamente con las obligaciones previstas en este artículo.</p>

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011).

El artículo 17 hace referencia a la oportunidad y forma para enterar el impuesto retenido, en primer lugar a los entes públicos que giren órdenes de pago directamente contra la Cuenta del Tesoro y, en segundo lugar a los entes públicos que realicen los pagos a sus proveedores con recursos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencias, realizando las retenciones en los lapsos establecidos en la referida providencia.

Cuadro N° 9

Procedimiento que deben seguir los entes públicos que realicen los pagos a sus proveedores con recursos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencias

Artículo 18

1. El agente de retención que no esté inscrito antes de la entrada en vigencia de la presente Providencia, deberá hacerlo por una sola vez, en el portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de su Pagina Web, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso.
2. El agente de retención deberá presentar a través del Portal <http://www.seniat.gov.ve> una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el referido Portal. Igualmente estará obligado a presentar la declaración informativa en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.
3. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la Web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominada “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035” la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas.
4. El agente de retención sólo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “Planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035”, emitida a través del portal <http://www.seniat.gov.ve>
5. En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

Parágrafo Único: La Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá disponer que los agentes de retención que mantengan cuentas en el Banco Central de Venezuela, efectúen en el mismo el enteramiento a que se refiere el numeral 3 de este artículo. A tales efectos, la Gerencia de Recaudación deberá notificar, previamente, a los agentes de retención la obligación de efectuar el enteramiento en la forma señalada en este parágrafo.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011).

En el artículo 18, se establece el procedimiento que deben seguir los entes públicos que realicen los pagos a sus proveedores con recursos provenientes de avances, anticipos, ingresos propios o transferencias. Del mismo modo el artículo 19 prevé:

Cuando los agentes de retención a los que se refiere el numeral 2 del artículo 16 de esta Providencia, no pudieren, dentro de los plazos establecidos, presentar la declaración informativa en la forma indicada en el numeral 2 del artículo 17, deberán excepcionalmente presentarla a través de medios magnéticos ante la Gerencia Regional de Tributos Internos correspondiente, de acuerdo con las especificaciones técnicas establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en su Página Web. En estos casos, y antes de su presentación ante la Gerencia correspondiente, el agente de retención deberá validar la declaración a través del “proceso de carga de prueba del archivo de retenciones”, a los fines de constatar la existencia de errores que podrían impedir su normal procesamiento. Los funcionarios de la Gerencia Regional de Tributos Internos deberán procesar inmediatamente las declaraciones informativas presentadas por los agentes de retención, siempre y cuando las mismas no contengan errores en la forma y metodología de presentación.

Cuadro N° 10

Emisión del comprobante de retención

El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente, conteniendo la siguiente información:

1. Numeración consecutiva. La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial en cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.
2. Identificación o razón social y número de registro de contribuyentes del agente de retención.
3. Fecha de emisión y entrega del comprobante.
4. Nombres y apellidos o razón social y número de registro de contribuyente del proveedor.
5. Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido.

El comprobante podrá emitirse por medios electrónicos o físicos, debiendo, en este último caso emitirse por duplicado. El comprobante debe registrarse por el agente de retención y por el proveedor en los Libros de Compras y de Ventas, respectivamente, en el mismo período de imposición que corresponda a su emisión o entrega, según corresponda. Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando éste así lo convenga con el agente de retención.

El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente.

Cuando el agente de retención realice más de una operación quincenal con el mismo proveedor, podrá optar por emitir un único comprobante que relacione todas las retenciones efectuadas en dicho período. En estos casos, el comprobante deberá entregarse al proveedor dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente. Los agentes de retención y sus proveedores deberán conservar los comprobantes de retención o un registro de los mismos, y exhibirlos a requerimiento de la Administración Tributaria.

Parágrafo Único: La emisión y entrega del comprobante de retención corresponderá a cada organismo ordenador de compromisos y pagos, en los casos de órdenes de pagos giradas directamente contra la Cuenta del Tesoro.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

En el artículo 20 se hace referencia a la emisión del comprobante de retención el cual debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente, conteniendo todas las formalidades establecidas en este dispositivo.

Cuadro N° 11

Registros contables del proveedor. Modelos o formatos electrónicos. Actualización de los datos del RIF y Actualización de la base de datos del SENIAT

Artículo 21. Registros contables del proveedor

Los proveedores deben identificar en el Libro de Ventas, de forma discriminada, las operaciones efectuadas con los agentes de retención. Así mismo, el Servicio Nacional de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá exigir que los proveedores presenten a través del Portal, una declaración informativa de las ventas de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a los agentes de retención, siguiendo las especificaciones que al efecto establezca en su página Web.

Artículo 22. Formatos electrónicos

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) podrá colocar a disposición de los contribuyentes, a través de su página Web, los formatos o modelos correspondientes a los Libros de Compras y de Ventas. Asimismo, el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) establecerá los formatos o modelos electrónicos de la declaración informativa y del comprobante de retención referidos en los artículos **17** y **19** de esta Providencia, a través de su página Web.

Artículo 23 Actualización de los datos del RIF

Los agentes de retención deberán actualizar sus datos en el Registro de Información Fiscal, en un plazo no mayor a tres (3) meses contados a partir de la entrada en vigencia de la presente Providencia, sin perjuicio que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) pueda actualizarlos de oficio cuando aquéllos no lo hicieran, a los efectos de proporcionarles su correspondiente clave de acceso al Portal.

Artículo 24 Actualización de la base de datos del SENIAT

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá solicitar la colaboración del Instituto Nacional de Estadística, de la Oficina Nacional de Presupuesto, y de la Oficina Nacional de Contabilidad Pública, a los fines de mantener actualizada la base de datos referente a los registros de los contratistas del Estado y de ordenadores de pago.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

En los artículos 21, 22, 23, 24, 25 se pone de manifiesto que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria SENIAT, en su página web presenta los modelos o formatos del libro de compras y libro de ventas, de igual modo proporciona toda la información sobre actualización de los datos del RIF, y la actualización de la base de datos del SENIAT.

Cuadro N° 12

Sanciones por Incumplimiento, Eximentes de Responsabilidad, vigencia y derogatoria

Artículo 25. Sanciones por Incumplimiento

El incumplimiento de los deberes previstos en esta Providencia será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención exigido conforme al artículo 19 de esta Providencia, o lo entregue con retardo, resultará aplicable la sanción prevista en el artículo 107 del Código Orgánico Tributario. Dicha sanción será aplicable igualmente a los proveedores que impidan o limiten el cumplimiento de los deberes por parte de los agentes de retención.

Artículo 26. Eximentes de Responsabilidad

El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) apreciará los eximentes de responsabilidad previstos en el artículo 85 del Código Orgánico Tributario, en los casos de incumplimientos generados hasta el 30/06/2003 por la aplicación de lo establecido en la Providencia Administrativa N° 1.455 del 29/11/2002, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.585 del 05/12/2002, en virtud de los errores de hecho y de derecho.

Artículo 27. Vigencia

Los agentes públicos estatales y municipales que a la fecha de publicación de la presente Providencia hayan sido calificados como sujetos pasivos especiales, mantendrán el régimen establecido en la Providencia 1.455 del 29/11/2002, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.585 del 05/12/2002 hasta tanto entre en vigencia la presente Providencia.

Artículo 28. Vigencia

Esta Providencia entrará en vigencia el primer día del segundo mes calendario que se inicie con posterioridad de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, y se aplicará sobre los hechos imponderables ocurridos desde su entrada en vigencia. La obligación de efectuar la retención por parte de los entes públicos señalados en el artículo 3 de esta Providencia, comenzará a partir del primer día del sexto mes calendario que se inicie luego de su publicación en la Gaceta Oficial de República Bolivariana de Venezuela.

Artículo 29. Derogatoria

Una vez que entre en vigencia la presente Providencia, quedará derogada la Providencia Administrativa N° 1.454 del 29/11/2002, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.585 del 05/12/2002.

Fuente: Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A. Elaboración propia (2011)

El artículo 25 consagra que el incumplimiento de las disposiciones legales establecidas en la Providencia objeto de estudio, será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario, es de resaltar que las sanciones tipificadas en el código serán impuestas por la Administración Tributaria, salvo las de privativa de libertad y las de inhabilitación profesional, teniendo muy en cuenta que la acción u omisión por sí misma constituye un ilícito tributario, produciéndose éste cuando no se da cumplimiento a lo que ordena la ley, ahora bien, en lo que respecta a la aplicación del artículo 107 del código *in comento*, se trata de una disposición de carácter general y, procede cuando el incumplimiento de los deberes formales no estén tipificados específicamente en el COT, pero que pueden estar en las disposiciones de otras leyes tributarias o sus reglamentos.

El artículo 26 se refiere a las circunstancias que eximen de responsabilidad, por el ilícito tributario y que están previstas de forma taxativa en el artículo 85 del Código Orgánico Tributario, en los términos siguientes:

El hecho de no haber cumplido dieciocho (18) años;

La incapacidad mental debidamente comprobada;

El caso fortuito y de fuerza mayor;

El error de hecho y de derecho excusable

La obediencia legítima y debida y

Cualquier otra circunstancia prevista en las leyes y aplicable a los ilícitos tributarios.

La providencia objeto de estudio en los artículos 27 y 28 establece la vigencia de la Providencia, que no es otra cosa que la temporalidad de la misma, vale decir, si la Providencia entra en vigencia el primer día del segundo mes calendario que se inicie con posterioridad de su publicación en la Gaceta Oficial, en términos preciso fue el 01 de abril de 2002; y en lo que respecta al artículo 29 que se refiere a que una vez entrada en vigencia la Providencia Administrativa 0056-A, deroga la Providencia Administrativa N° 1.454 del 29/11/2002, publicada en la Gaceta Oficial N° 37.585 del 05/12/2002.

Como puede apreciarse en los cuadros antes descritos, las obligaciones tributarias de los entes públicos, conforme al instrumento legal que los designa como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA), son amplias y claramente especificadas, razón por la cual, los contribuyentes o responsables deben cumplir a cabalidad, para no ser objeto de sanción, y

no incurrir en lo establecido en el Código Civil que establece “la Ignorancia de la ley no exime de su cumplimiento”.

Desarrollar el procedimiento aplicado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), para la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

El procedimiento que lleva a cabo el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), actuando como agente de retención conforme a la normativa legal que lo regula, en éste caso la Providencia Administrativa 0056-A, incluye dos (2) supuestos:

El primer supuesto, cuando el monto a retener corresponde a facturas de contribuyentes ordinarios (proveedores) para la ejecución de obras directas, y El segundo supuesto cuando el monto a retener corresponde a contratos de obras civiles, ejecutadas por personas naturales y jurídicas, pagadas mediante presentación de valuaciones.

Seguidamente se describen detalladamente estos procedimientos, de acuerdo con la información suministrada por el Departamento de Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja del Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI):

En el primer supuesto, cuando el monto a retener corresponde a facturas de contribuyentes ordinarios (proveedores) para ejecución de obras directas, se revisa el tipo de contribuyente prestador del servicio al cual pertenece la factura, quien deberá ser de manera obligatoria calificado contribuyente ordinario de este impuesto. Se verifica que cada factura cumpla con las formalidades establecidas en los dispositivos legales vigentes y antes de ser pagada deberá asignársele un número de comprobante distinto.

Se revisa la base imponible de cada operación, que resulta de multiplicar el precio facturado de los bienes y servicios gravados por la alícuota impositiva correspondiente, variando según el tipo de bien o servicio, pudiendo ser: Alícuota general 11% o alícuota reducida 8%, según sea el caso, y la sumatoria de la base imponible más la alícuota aplicada, da como resultado el monto total facturado.

Se realiza el cálculo del monto a retener el cual será el que resulte de multiplicar el monto del I.V.A calculado según lo descrito en el numeral anterior por el 75% o el 100% según sea el caso (Artículo 6 y 7 Providencia Administrativa No. SNAT/2005/0056-A).

Se elabora el libro de compras, mediante un formato establecido, el cual contiene la siguiente información correspondiente al contribuyente ordinario: fecha de la factura, nombre del beneficiario, número de operación, número de factura, número de control de la factura, número de comprobante, número del RIF del contribuyente, número de nota de debito, número de nota de crédito, tipo de transacción, número de factura afectada, total de compras con IVA, compras sin derecho a crédito IVA, base imponible, % de la alícuota, impuesto IVA e IVA retenido. Es de resaltar que el libro de compras se lleva como parte del control interno con el objeto de obtener veracidad y confiabilidad en el registro de todos los pagos. Posterior a ello el libro de compras se convierte mediante la hoja de cálculo a formato del archivo TXT, sirviendo ambos de soporte del período declarado.

Una vez terminado el libro de compras se pasará la información al formato único TXT, siguiendo detalladamente las instrucciones de la providencia 056A el cual contiene la siguiente información:

A RIF Contribuyente: Alfanumérico de 10 caracteres, corresponde al número del Registro de Información Fiscal de acuerdo a la naturaleza del contribuyente: Exportador/Agente de Retención. Para la validación de campos los caracteres no deben contener espacio ni guiones, la naturaleza del contribuyente solo puede ser:

J= Jurídico, V= Natural, P= pasaporte, E= extranjero, G= gobierno. Más nueve dígitos del número asignado incluyendo el verificador.

B Período Impositivo: Numérico de 6 caracteres, período para el cual se solicita el reintegro o realiza la declaración de retención el cual deberá pertenecer al período de imposición definido para el IVA. Para la validación de campos en caso de Agente de Retención, el año no puede ser menor al 2003 y el mes debe ser válido.

C. Fecha Documento: Numérico de 10 caracteres, con separador de guiones (AAAA-MM-DD) y corresponde a fecha de la factura, nota de crédito, nota de débito o certificación, declaración de importación. Para su validación en caso del Agente de Retención, la fecha debe ser menor o igual al período de imposición que esta declarando, el mes y los días deben

respetar el orden cronológico, debe ser un año, mes y un día válido. Cuando se registren ajustes, la fecha debe ser menor o igual al período (aaaamm) declarado.

D. Tipo Operación: Alfabético de 1 posición, identifica el tipo de operación en letra mayúscula bajo el siguiente esquema:

V= Venta

C= Compra

E. Tipo Documento: Numérico de 2 dígitos, coloque cero a la izquierda, de acuerdo al tipo de Documento:

01= Factura

02= Nota de Débito.

03= Nota de Crédito.

04= Certificaciones.

05= Forma importación

06= Forma exportación.

F. RIF Comprador o Vendedor: Alfanumérico con un máximo de diez (10) caracteres, sin espacios ni guiones, corresponde al número de Registro de Información Fiscal de la persona jurídica o natural que genera la factura, nota de crédito, nota de débito o certificación (vendedor), en caso de no poseer RIF completar con un cero (0). Para la validación de campos, en caso del agente de retención, si el campo tiene valor cero (0) (proveedor sin RIF), se validará que el monto retenido sea del 100%. Por retenciones a entes no domiciliados debe indicarse el RIF del agente de Retención y se validará que el monto retenido sea del 100%.

G. Número Documento: Alfanumérico con un máximo de veinte (20) caracteres, corresponde al número de factura, nota de crédito, nota de débito o certificación. En el caso de importación la identificación de este campo es el N° de la planilla C-80, C-81, C-86 y para la exportación es el número de la forma D. Cuando no aplique coloque un cero (0). Para la validación de campos, no debe contener espacios en blanco entre los caracteres.

H. Número Control del Documento: Alfanumérico con un máximo de veinte (20) posiciones, corresponde al número de control de factura, nota de crédito, nota de débito (N° asignado por el SENIAT a los documentos). Para la validación de campos este

corresponde al número pre-establecido por la imprenta, no debe contener espacios en blanco entre los caracteres, en caso de no aplicar completar con cero.

I. Monto Documento: Numérico con un máximo de quince (15) caracteres, corresponde al monto total de la factura, nota de débito, nota de crédito o declaración para su validación de campos, debe ser mayor que cero (0), el símbolo separador de decimal es el punto (.).

J. Base imponible: Numérico con un máximo de quince (15) caracteres, corresponde la monto total bruto de los reglones facturados o precio de la operación, sin incluir el IVA y montos exentos. El símbolo separador de decimal es el punto (.). Para operaciones exoneradas completar con un cero (0), en caso de no aplicar colocar un cero (0).

K. Monto IVA: Numérico con máximo de quince (15) caracteres, corresponde al monto retenido por el comprador, el símbolo separador de decimal es el punto (.). Por operaciones exoneradas completar con un cero (0). En caso de no aplicar colocar un cero (0). En caso de agentes de retención, registrar IVA retenido por el comprador al contribuyente, retenciones a terceros no domiciliados o anticipos de IVA. Se determina en función de la base imponible por el porcentaje de retención por la alícuota impositiva.

L. Número documento afectado: Alfanumérico con un máximo de veinte (20) caracteres, que debe ser registrado siempre que el tipo de documento sea una nota de débito o crédito, debe corresponder con el número de factura que origina o soporta una operación de nota de débito, nota de crédito, en caso de no aplicar completar con un cero (0).

M. Número Comprobante: Numérico con un máximo de catorce (14) identifica el comprobante que se le emitió al proveedor de bien o servicio, posiciones sin guiones y espacios, debe validarse que los caracteres secuenciales sean únicos en el período por concepto parcial o total del IVA. El período del número del comprobante debe coincidir con el campo de período de imposición, el campo indica año, mes, período de imposición, más número secuencial de emisión. (AAAAMMSSSSSSSS).

N. Monto exento del IVA: Numérico de quince (15) caracteres, mayor o igual que cero (0), registro del monto de operaciones que por su naturaleza (exenta, exonerada o no sujeta) no generan crédito o débito fiscal. Si el monto exento IVA es igual al monto del documento la base imponible, la alícuota y el monto deben ser cero (0). El símbolo separador de decimal es el punto (.).

O. Alícuota: Numérica de cinco (5) posiciones, refleja el porcentaje que registra la alícuota aplicada a la factura o declaración, mayor igual a cero (0), el separador de décimas es el punto. El SENIAT determinará la alícuota normalizada cuando el agente de retención no registre en el campo el valor definido como alícuota válida.

P. Número de Expediente: Numérico de quince (15) caracteres, sin guiones y separadores, que identifica el número de confrontación o expediente, asignado por el CODA o SIDUNEA en el SENIAT por la operación aduanera, el cual aparece registrado en cada planilla C-80, C-81- C-86; cuando no corresponda debe complementarse este campo con un cero (0).

A continuación se presenta un ejemplo de un formato TXT:

Cuadro N° 13
Formato TXT

A	B	C	D	E	F	G	H	I	J	K	L	M	N	O	P
G20007198-2	200766	2007-01-06	C	01	J-090379940	0130	0130	100607472,74	9970109,91	90637362,83	0	20070100000066	0	1	0

Fuente: Elaboración propia (2011)

La retención del impuesto debe enterarse en su totalidad y sin deducciones, de acuerdo a lo siguiente:

- En los casos de entes públicos que giren órdenes de pago directamente contra la cuenta del tesoro, estos ordenarán a la Oficina Nacional del Tesoro que tales pagos se efectúen previa deducción del monto de impuesto a retener.

- En los casos de los entes públicos que realicen los pagos a los proveedores con recursos provenientes de transferencias, dichos entes deberán pagar el importe neto, deducido del monto de impuesto a retener y enterar el monto retenido, conforme a los siguientes criterios:

Las retenciones de IVA que sean practicadas entre los días 1º y 15 de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas.

Las retenciones de IVA que son practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, debe enterarse dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente.

Se procede a efectuar el pago del impuesto, de la manera siguiente:

El agente de retención inscrito en el portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de su pagina Web, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso, presenta a través del portal <http://www.seniat.gov.ve> una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el referido portal. Igualmente se obliga a presentar la declaración informativa (en cero), en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.

Al presentar la declaración en la forma indicada en el numeral anterior el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la Web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominada “planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035” la cual serán utilizadas a los efectos de enterar las cantidades retenidas.

El agente de retención sólo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035”, emitida a través del portal <http://www.seniat.gov.ve>.

En los casos en que el enteramiento no se efectuó electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

Una vez realizado el pago se debe imprimir y archivar el comprobante de pago y la planilla de la declaración de impuesto como soporte de control interno y resguardo de la información respectiva.

El segundo supuesto se da cuando el monto a retener corresponde a contratos de obras civiles, ejecutadas por personas naturales y jurídicas, pagadas mediante presentación de valuaciones.

Procedimiento para realizar la retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA) de contratos para obras civiles pagadas mediante presentación de valuaciones;

a. La Gerencia de Proyecto y Obras (cuando las valuaciones corresponden a constructoras o empresas contratantes, tanto de obras civiles como de inspección), remiten 4 juegos en forma separada con todos los soportes incluyendo la factura original y sus respectivas copias que identifiquen las valuaciones, sin enmiendas, con sus respectivas firmas y sellos por cada una de las coordinaciones revisoras.

b. La Gerencia Administrativa recibe valuación y solicitud de pagos, verifica y revisa documentación para confirmar la disponibilidad presupuestaria y ordenar la ejecución del pago.

c. La Coordinación de Presupuesto realiza su respectivo procedimiento de registro y la disponibilidad presupuestaria existente previa solicitud de la Gerencia administrativa.

d. Las valuaciones son remitidas a la Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja, para elaborar los cálculos correspondientes.

e. Con posterioridad se procede a verificar la existencia o no de alguna providencia donde el proveedor goce o no del beneficio de exoneración del Impuesto al Valor Agregado (IVA).

f. Mediante hoja de cálculo se elabora un cuadro con inserción de fórmulas mediante el cual se aplica la alícuota impositiva general a la base imponible correspondiente, el cual variará según el tipo de bien o servicio, pudiendo ser: por alícuota reducida del 8% o por alícuota general del 11%, de acuerdo al caso.

g. Finalmente el IVA a retener es; 75% o 100% del impuesto causado, es decir, precio del bien por la alícuota respectiva, y será igual al impuesto causado por el porcentaje de retención.

h. Se efectúa el cuadro resumen de pagos de fideicomisos, en hoja de cálculo, donde se desarrolla la información siguiente: beneficiario, RIF, destino de los recursos, transferencia (nombre del banco y N° de cuenta), monto de la base imponible, amortización anticipo, IVA,

deducciones por impuestos (IVA 75%, IVA 100%, retención del I.S.L.R, timbres fiscales) total a retener, total a cancelar, total desembolso.

i. Se elabora el cuadro de comprobante de retención, el cual debe contener la siguiente información: Número de operación, fecha de factura, número de control de factura, fecha de pago, total compras con IVA, total compras sin IVA, base imponible, % IVA, IVA total, % retención e IVA retenido.

j. Se lleva el libro de compras, mediante un formato establecido, el cual contiene la siguiente información correspondiente al contribuyente ordinario (empresa contratista y personas naturales) número de operación, fecha de la factura, número de factura, número de control de la factura, número de comprobante, nombre del beneficiario, RIF del beneficiario, número de nota de débito, número de nota de crédito, tipo de transacción, número de factura afectada, total de compras con IVA, compras sin derecho a crédito IVA, base imponible, % de la alícuota, impuesto IVA e IVA retenido. (El formato es el mismo al aplicado para los contribuyentes ordinarios).

k. Una vez terminado el libro de compras se pasará la información al formato único TXT (El formato es el mismo al aplicado para los contribuyentes ordinarios), ya mencionado en el procedimiento anterior.

El impuesto retenido debe enterarse en su totalidad y sin deducciones, según lo siguiente:

1. En los casos de entes públicos que giren órdenes de pago directamente contra la cuenta del Tesoro, estos ordenarán a la Oficina Nacional del Tesoro que tales pagos se efectúen previa deducción del monto de impuesto a retener.

2. En los casos de los entes públicos que realicen los pagos a los proveedores con recursos provenientes de transferencias, dichos entes pagan el importe neto, deducido del monto de impuesto a retener y enterar el monto retenido, conforme a los siguientes criterios:

Las retenciones que se practican entre los días 1º y 15 de cada mes, ambos inclusive, se enteran dentro de los primeros cinco (5) días hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas o según lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Las retenciones que son practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, se enteran dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente

o según lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.

Se procede a efectuar el pago del impuesto, de la siguiente manera:

El agente de retención deberá estar inscrito en el portal <http://www.seniat.gov.ve> conforme a las especificaciones establecidas por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), a través de su página Web, a los fines de la asignación de la correspondiente clave de acceso.

El agente de retención presenta a través del portal <http://www.seniat.gov.ve> una declaración informativa de las compras y de las retenciones practicadas durante el periodo correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el referido portal. Igualmente está obligado a presentar la declaración informativa en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.

Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente, a través de la Web del Banco Industrial de Venezuela, o imprimir la planilla generada por el sistema denominada “planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035” la cual será utilizada a los efectos de enterar las cantidades retenidas.

El agente de retención sólo podrá enterar los montos correspondientes a dicha retención mediante la planilla denominada “planilla de pago para enterar retenciones de IVA efectuadas por agentes de retención 99035”, emitida a través del portal <http://www.seniat.gov.ve>.

En los casos en que el enteramiento no se efectuó electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda o en cualquiera de las taquillas del Banco Industrial de Venezuela.

Una vez realizado el pago se procede a imprimir y archivar el comprobante de pago y la planilla de declaración de impuesto para control interno y resguardo.

La Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja remite las valuaciones con sus respectivos cálculos a la Gerencia Administrativa para la verificación del proceso, firmas autorizadas y sellos, de la orden de pago, y a su vez, enviarlas a la institución financiera Fiduciario (Banco) de que se trate, para que éste ejecute el pago.

Determinar el nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la retención del Impuesto al Valor Agregado en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en los Fideicomisos de Obras.

Este objetivo se logró mediante una entrevista estructurada en la Coordinación de Contabilidad, Fideicomiso y Caja del INMIVI, donde se consultó primeramente sobre el porcentaje de retención a aplicar una vez facturado el IVA, obteniendo que puede ser tanto el setenta y cinco por ciento (75%) como el cien por ciento (100%), explicando el funcionario que el 75% se aplica al IVA facturado, para dar cumplimiento al artículo 6 de la Providencia Administrativa SNAT/2005/0056-A y el 100%, dando cumplimiento al artículo 7 de la mencionada providencia, previa consulta a través del portal del SENIAT de la condición del contribuyente.

Posteriormente se le preguntó a este funcionario sí al momento de emitir la orden de pago correspondiente a la venta del bien o la prestación del servicio se procede a practicar la retención al Impuesto al Valor Agregado, respondiendo de forma positiva y manifestando, que inmediatamente después de emitir la orden de pago, se procede a realizar la retención, con el propósito de obtener el monto correspondiente al pago del contribuyente o empresa contratista, de la retención para elaborar cheque o pago de valuaciones, de acuerdo al caso.

En cuanto a la oportunidad y forma en que se realiza el enteramiento del impuesto retenido, indicó el funcionario, que se toma en cuenta para el período de imposición fiscal, de acuerdo al último dígito del RIF del ente público, se elabora el libro de compras, se pasa a archivo TXT en hoja de cálculo, y se paga de forma electrónica el impuesto a través del portal del SENIAT, mediante una cuenta recaudadora de IVA en el Banco Industrial de Venezuela, poniendo de manifiesto que al momento de efectuar esta declaración se presentan dificultades y fallas técnicas en el portal del SENIAT con cierta regularidad, de tal modo que realizar una operación de éste tipo requiere de mucho tiempo y paciencia, sin considerar el desgaste que genera en el funcionario encargado de ejecutar la operación, impidiendo cumplir con la obligación dentro de los lapsos legales establecidos, tal dificultad la han manifestado a la Administración Tributaria, obteniendo la respuesta respectiva “la página se encuentra en revisión”.

Cuanto se le preguntó al funcionario sobre si se emitía y entregaba el comprobante de retención en el lapso indicado en la providencia, respondió de forma afirmativa, en virtud de que éstos son requeridos de forma inmediata por ser contribuyentes ordinarios del IVA, en su mayoría. Sin embargo, se presentan situaciones muy particulares, donde el Fiduciario (Banco) se demora en enterar el impuesto retenido a la cuenta del Banco Industrial de Venezuela, para efectuar el pago a través del portal del SENIAT.

Finalmente se le consultó a este funcionario sobre el conocimiento de las sanciones por incumplimiento de los deberes establecidos en la providencia, manifestando que si tenía conocimiento de las sanciones en el caso de incumplimiento de las obligaciones por retención y que estaban previstas en el Código Orgánico Tributario.

Cuadro N° 14

Ficha de Trabajo N° 1

Determinación y Pago de Retenciones del IVA en los agentes de retención en entes públicos.

Procedimientos a utilizar	REF
1.- Aplíquese a cada uno de los contribuyentes sujetos a retención de acuerdo con la Providencia 0056-A de fecha 17 de mayo 2005.	
A.- Verifique si los beneficiarios o prestadores de servicios están inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF) y tipo de contribuyente.	SI
B.- Determine si la factura sujeta a retención cumple con los requerimientos de la Resolución 320 de fecha 28 de Diciembre 1999 y providencia 0257 de fecha 19 de agosto de 2008 y el artículo 2.	SI
B.1.- La retención procederá del 75% en el caso que la factura cumpla con todos los requisitos de la Resolución 320 y providencia 0257 de fecha 19 de agosto de 2008.	SI
B.2.- La retención procederá del 100% en el caso que la factura no cumpla con todos los requisitos de la Resolución 320 y providencia 0257 de fecha 19 de agosto de 2008.	SI
C.- Comprobar que la base imponible a utilizar para el cálculo de la retención haya sido el monto del IVA según Artículo 6	SI
D.- Determinar que los cálculos realizados por el agente de retención se cumplan según la Providencia 0056-A.	SI
E.- Determine que los comprobantes de retención cumplen con los requerimientos del artículo 20 de la Providencia 0056-A.	SI
F.- Verifique que los comprobantes de retención se hayan entregado en el plazo que establece el artículo 20 de la Providencia 0056-A.	SI
G.- Solicite el archivo TXT utilizado en la transmisión de datos al SENIAT y coteje con los comprobantes de retención.	SI
H.- Solicite reporte enviado por el SENIAT y coteje retenciones y cancelaciones de las mismas.	SI
2.- Verifique que las cantidades retenidas se hayan enterado según el calendario emitido por la División de Contribuyentes Especiales.	SI

Fuente: Elaboración propia (2011)

De acuerdo a lo que puede apreciarse en la ficha antes mencionada y por la información suministrada del funcionario encuestado, se puede concluir que el Instituto cumple con las obligaciones referentes a la determinación y pago de retenciones, en materia del IVA, conforme a los dispositivos legales que lo regulan.

La ficha de trabajo N° 2, que se presenta a continuación, se basa en la recolección de información sobre la verificación del registro de beneficiarios en el portal del SENIAT, en ella se reflejan los resultados obtenidos:

Cuadro N° 15

Ficha de Trabajo N° 2

Verificación del registro de los beneficiarios o prestadores de servicios en el portal del SENIAT

Nombre o Razón Social:		R.I.F.:		
PASOS	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
1	Entrar en el portal del SENIAT para la verificación del N° del R.I.F.	X		
2	Verificar que el N° del RIF coincide con el nombre o razón social que presenta la factura	X		
3	Verificar si es un contribuyente formal, ordinario y no sujeto	X		
4	Retener el 75% y/o 100%	X		

Fuente: Elaboración propia (2011)

De igual modo se observa el cumplimiento de las obligaciones, en relación a las retenciones de Impuesto al Valor Agregado, en lo que respecta a la verificación del registro de beneficiarios o prestadores de servicios, en cuanto a la concordancia del Registro de Información Fiscal (R.I.F.) con los datos de la factura, la condición de contribuyente (ordinario, formal y no sujeto) y finalmente la retención del impuesto de 75% ó 100%, de acuerdo a cada caso específico.

La ficha de trabajo N° 3, que se presenta a continuación tuvo como propósito recabar información sobre el cumplimiento de las facturas de los contribuyentes conforme a los requisitos establecidos en la Resolución 320 y Providencia 0257, encontrando lo siguiente:

Cuadro N° 16

Ficha de Trabajo N° 3

Cumplimiento de las facturas de los contribuyentes los requisitos establecidos en la Resolución 320 y Providencia 0257.

ART	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO	
		SI	NO
(R-320)2 (P-0257)12 y 13	Denominación de factura, documento equivalente de factura, nota de débito o crédito, soporte o comprobante.	X	
(R-320) 2 (P-0257)12 y 13	Numeración consecutiva de la factura	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Número de control consecutivo de la factura	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Total de los números de control asignados desde N° hasta N°	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Emisión de factura por duplicado	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Nombre completo y domicilio fiscal (PN)	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Denominación o razón social del emisor (PJ)	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Número de RIF	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Nombre o razón social del Impresor, N° RIF y Detalle de su autorización	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Fecha de emisión	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Nombre completo y domicilio fiscal del receptor del servicio	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	N° de RIF del receptor	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	N° y fecha de la orden de entrega	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Condición de la operación contado o a crédito	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Verificación del llenado de la factura	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del sub-total	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Descripción y valor de ajuste(Deducciones, descuentos, anulaciones y bonificaciones)	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del total de la base imponible	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Especificación del impuesto	X	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del valor total de la venta	X	

Fuente: Elaboración propia (2011).

Del análisis de la ficha anterior puede concluirse que las facturas de los beneficiarios o prestadores de servicio en el INMIVI, cumplen con todos los requisitos establecidos en el artículo 2 de la Resolución 320 y artículos 12 y 13 de la Providencia 0257.

Seguidamente la ficha de trabajo N° 4, se diseñó con la finalidad de recolectar información sobre el cumplimiento de lo establecido en el artículo 20 de la Resolución 320 y artículo 14 de la Providencia 0257, obteniendo los resultados siguientes:

Cuadro N°17
Ficha de Trabajo N° 4

Emisión y entrega de los comprobantes de retención			
ARTICULO	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO	
		SI	NO
(R-320)20 (P-0257)14	Verifique que los comprobantes de retención se hayan entregado dentro de los 3 días continuos del período de imposición siguiente.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la numeración de 14 caracteres.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la razón social y número de registro de contribuyentes del agente de retención.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la fecha de emisión y entrega del mismo comprobante.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan nombres y apellidos o razón social y el número de registro de contribuyente del proveedor.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan número de control de la factura e impuesto retenido.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que se haya emitido los comprobantes por duplicado.	X	
(R-320)20 (P-0257) 14	Firma y sello de la dependencia quien lo elabora y aprueba; y firma y sello del sujeto a retener.	X	

Fuente: Elaboración propia (2011)

En la ficha antes analizada se observa que el instituto, cumple con todas las obligaciones relacionadas con los comprobantes de retención, de conformidad con lo dispuesto en la providencia 0056-A.

La ficha de trabajo N° 5, fue creada con el propósito de llevar a cabo una comparación entre las cantidades retenidas y las cantidades enteradas de acuerdo con el calendario emitido por el SENIAT, arrojando los resultados siguientes:

Cuadro N° 18
Ficha de Trabajo N° 5
Comparación de las cantidades retenidas enteradas de acuerdo con el calendario emitido por el SENIAT

PASOS	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
1	Solicitar el reporte enviado por el SENIAT	X		
2	Solicitar los calendarios en que se debieron enterar las retenciones Cotejar la información del reporte y	X		
3	el calendario	X		

Fuente: Elaboración propia (2011)

Al comparar las cantidades retenidas con las enteradas de acuerdo con el calendario emitido por el SENIAT, se logra apreciar el cumplimiento cabal por parte del INMIVI, con las obligaciones de ley.

A continuación se presentan las fichas de trabajo 15 y 16 diseñadas con el fin de recabar información sobre el cumplimiento de las obligaciones, referidas a los libros de compras y ventas, reflejando lo siguiente:

Cuadro N° 19**Ficha de Trabajo N° 6****Verificación del Libro de Compras del Impuesto al Valor Agregado según el Reglamento de LIVA**

	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
Artículo 71 Reglamento de la Ley de IVA El Libro de compras se encuentra en el establecimiento.	X			
Artículo 72 Reglamento de la Ley de IVA Lleva el Resumen, el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito, el impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas.	X			
Artículo 75 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
a. Registra el número de la factura, nota de débito o de crédito por la compra de bienes y recepción de servicios, del país o del extranjero y de la declaración de Aduanas, presentada con motivo de la importación de bienes y servicios.			X	
b. Registra el nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador de servicio, en los casos de las personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares.		X		
c. Registra el nombre del RIF., del vendedor o de quien presta el servicio, cuando corresponda.		X		
d. Registra el valor total de las importaciones definitivas e bienes y recepción de servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas, registrando además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas.			X	

Fuente: Elaboración propia (2011)

De acuerdo a la información recabada en la ficha anterior se puede determinar que el INMIVI, cumple con el Libro de Compras del Impuesto al Valor Agregado de acuerdo con el Reglamento de LIVA.

Cuadro N° 20**Ficha de Trabajo N° 7****Verificación del Libro de Ventas del Impuesto al Valor Agregado según el Reglamento de LIVA**

Artículo 71 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
El Libro de Ventas se encuentra en el establecimiento.			X	Ente Público
Artículo 72 Reglamento de la Ley de IVA Lleva el Resumen, el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas.			X	Ente Público
Artículo 76 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
a. Registra la fecha y el número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito de créditos y de la guía o declaración de exportación.			X	Ente Público
b. Registra el nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, cuando se trate de una persona natural. La denominación o razón social si se trata de personas jurídicas, sociedad de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.			X	Ente Público
c. Registra el número de inscripción en el Registro de Información Fiscal o Registro de contribuyentes del comprador de los bienes y servicios			X	Ente Público
d. Registra el valor total de las ventas o prestaciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto, además del monto del débito fiscal en los casos de operaciones gravadas.			X	Ente Público
e. Registra el Valor FOB del total de las operaciones de exportación.			X	Ente Público

Fuente: Elaboración propia (2011)

Del análisis de la ficha antes mencionada, se aprecia que, el Libro de Ventas del Impuesto al Valor Agregado no aplica para el INMIVI, por tratarse de un ente público, adscrito a la

Gobernación del Estado Mérida, quien le asigna presupuesto para la ejecución de sus obras, vale decir, su ingreso se maneja mediante el presupuesto público, asignado anualmente.

Debilidades y fortalezas encontradas en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI) en cuanto al procedimiento de retención y enteramiento del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras.

Producto del análisis de la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A, para identificar las obligaciones tributarias de los entes públicos, así como del desarrollo del procedimiento aplicado por el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), para la retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras y la determinación del nivel de cumplimiento de las obligaciones tributarias relacionadas con la retención del Impuesto al Valor Agregado en el Instituto, se logra percibir que existen circunstancias que desfavorecen el funcionamiento del instituto, traduciéndose en debilidades; de igual modo se logra apreciar, que se destacan circunstancias sumamente favorables que se convierten en fortalezas, las cuales se dan a conocer seguidamente:

Debilidades en el Procedimiento de Retención y Enteramiento del IVA en el INMIVI

Al momento de realizar la declaración de Impuesto al Valor Agregado, se presentan dificultades al hacer uso del portal del SENIAT, por cuanto no es posible de forma inmediata realizar la declaración y en la mayoría de los casos, cuando se logra hacer el enteramiento, se realiza de forma extemporánea, ocasionándole al instituto incumplimiento en la obligación, pudiendo ser objeto de las sanciones contempladas en los dispositivos legales para éstos casos; destacando que tal situación afecta al funcionario público encargado de ejecutar el procedimiento, desde el punto de vista emocional y de responsabilidad con las funciones asignada.

Cuando la página a través del portal, refleja “página en reparación” o “error para tener acceso a la misma”, simplemente no puede hacerse uso de la ella. Muchas de las transacciones que se ejecutan de forma concurrente no son soportadas por los anchos de banda

del servidor del SENIAT, esto quiere decir, que cuando el servidor está ejecutando múltiples solicitudes al mismo tiempo, su desempeño se ve afectado bien sea por las características del hardware del equipo o por el ancho de banda de acceso al servicio en el SENIAT.

Por los dos casos antes mencionados, el INMIVI fue sancionado y le fue impuesta una multa, teniendo que recurrir a créditos adicionales, por no contar con partidas presupuestarias asignadas para tal concepto, ni con disponibilidad financiera.

Así mismo, se presenta la falta de depuración de errores, que no son más que una falla presentada por el *servlet* que consulta la base de datos del SENIAT. Todo ello, sin considerar que el sistema en la mayoría de los casos no refleja de forma actualizada la fecha, imposibilitando ejecutar el pago de la declaración de forma oportuna, además la falta de comprobación de las transacciones ejecutadas.

Otra de las situación negativa que se presenta en el instituto, es cuando el Fiduciario o Institución Financiera (Banco), se demora en enterar el impuesto retenido a la cuenta del Banco Industrial de Venezuela, para efectuar el pago a través del portal del SENIAT, mientras éste no ocurra no se debe emitir el respectivo comprobante, ello quiere decir, que se escapa de las manos del funcionario, cumplir con la obligación oportunamente, ocasionando dependencia del ente fiduciario, por disponibilidad financiera.

Fortalezas en el Procedimiento de Retención y Enteramiento del IVA en el INMIVI

El INMIVI como agente de retención del IVA, en dos (2) períodos consecutivos al mes, ejecuta dos (2) procedimientos definidos para las retenciones del IVA, de personas naturales y jurídicas, conforme a lo dispuesto en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A.

Existe un buen resguardo, en cuanto al soporte de las declaraciones realizadas y enteradas a la Administración Tributaria, como control interno del instituto, debido a los valores institucionales que demuestran los funcionarios de la Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja, adscrita a la Gerencia Administrativa.

Se evidencia el grado de conocimiento y el nivel académico de los funcionarios responsables, en cuanto a los distintos instrumentos legales que deben ser aplicados en la retención de IVA.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conforme a los resultados de la investigación obtenido del análisis de los datos, y considerando la entrevista estructurada, el análisis de la fichas y la observación documental, se establecen una serie de conclusiones y recomendaciones a la que se ha llegado, tomando como referencia el cumplimiento de los objetivos propuestos en la presente investigación.

Conclusiones

El Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), desempeña la función de agente de retención del Impuesto al Valor Agregado, cumpliendo con las disposiciones establecidas en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A, dictada por la Administración Tributaria, publicada en la Gaceta Oficial N° 38.136 de fecha 28 de febrero de 2005, reimpressa por error material y publicada nuevamente en la Gaceta Oficial N° 38.188 de fecha 17 de mayo de 2005; la cual tiene como objeto designar como agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado, a los entes públicos nacionales, estatales y municipales, señalando claramente cuáles son las obligaciones de los entes públicos en virtud de dicha designación.

El Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), cuenta con dos procedimientos claramente establecidos, en los siguientes supuestos: Retenciones de Impuesto al Valor Agregado a facturas de contribuyentes ordinarios así como las retenciones de Impuesto al Valor Agregado a contratos de fideicomisos de obras civiles y de inspección, pagadas mediante presentación y conformación de expediente con orden de pago denominada valuaciones emitidas a la entidad bancaria que posee los fondos financieros para la autorización al desembolso de los conceptos que deben pagarse y cumplir con la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A.

El Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), cumple con las obligaciones tributarias en materia de retenciones de Impuesto al Valor Agregado.

Cabe destacar que es un ente público, adscrito a la Gobernación del Estado Mérida, quien le asigna el presupuesto público respectivo para la ejecución de sus obras, vale decir, su ingreso se maneja mediante el presupuesto público asignado anualmente como a todos los demás entes públicos. Por lo que no genera ingresos por ventas ni por prestación de servicios, y no le resultan aplicables las disposiciones ni la elaboración del libro de ventas.

En lo concerniente al procedimiento de retención y enteramiento de Impuesto al Valor Agregado del INMIVI, se indican debilidades, ocasionadas tanto por fallas técnicas en el sistema utilizado a través del portal del SENIAT, como por parte del ente Fiduciario o Institución Financiera (Banco), quien se demora en hacer el abono del impuesto retenido a la cuenta del Banco Industrial de Venezuela (entidad financiera autorizada para el pago del impuesto retenido), para que se efectúe el pago a través del portal del SENIAT, y sin que el funcionario responsable de la ejecución del procedimiento pueda hacer nada al respecto, para cumplir con la obligación oportunamente, ocasionando dependencia del ente fiduciario, por falta de la disponibilidad financiera.

En este procedimiento de retención y enteramiento de Impuesto al Valor Agregado del INMIVI, se indican también fortalezas, relacionadas con el resguardo de los soporte de las declaraciones realizadas y enteradas a la Administración Tributaria, como control interno del instituto, debido a los valores institucionales que demuestran los funcionarios de la Coordinación de Contabilidad Fideicomiso y Caja, adscrita a la Gerencia Administrativa se evidencia el grado de conocimiento, la habilidad y el nivel académico de los funcionarios responsables en cuanto a los distintos instrumentos.

Recomendaciones

Se recomienda a la Administración Tributaria estudiar la posibilidad y consideración, en relación a las fallas presentadas por el *servlet* en el sistema del portal utilizado por el SENIAT, para evitar las sanciones a que diere lugar y fortalecer el sistema electrónico utilizado para enterar el impuesto retenido, brindando oportunidad al ente público de subsanar en los meses siguientes, lo enterado errada o indebidamente por deficiencia del sistema antes

mencionado, para así lograr la eficiencia y eficacia en la aplicación y cumpliendo con las disposiciones establecidas en la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056-A

Se recomienda al Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad (INMIVI), formule una consulta explicativa con los respectivos soportes demostrativos por ante el SENIAT, para notificar el inconveniente presentado respecto a los entes Fiduciarios o Instituciones Financieras (Banco), que se demoran en enterar el impuesto retenido a la cuenta del Banco Industrial de Venezuela, entidad financiera autorizada para el pago del impuesto retenido impidiendo efectuar el pago oportuno a través del portal del SENIAT, ya que el monto retenido en impuestos en de sumas consideradas que no pueden ser cubiertas por el instituto además de carecer de asignación presupuestaria.

Así mismo, es oportuno recomendar que la Gobernación, considere la asignación de partida presupuestaria, por concepto de sanción por multas del SENIAT, en el presupuesto anual, ya que se presentan y no hay los recursos presupuestarios ni financieros para su cancelación.

REFERENCIAS

- Arias, F. (1999). **El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración.** (3ra ed), Editorial Episteme. Caracas.
- Arias, F. (2004). **El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración.** (4ra ed), Editorial Episteme. Caracas.
- Arias, F. (2006). **El Proyecto de Investigación. Guía para su elaboración.** (5ta ed), Editorial Episteme. Caracas.
- Badell, R. (2005). **Comentarios a la Ley de Impuesto al Valor Agregado.** Cuadernos Jurídicos Badell Grau & De Grazia Número 10. Madrid.
- Bohórquez, L. (2003), **Efectos Financieros y Administrativos causados por las retenciones del IVA en los Contribuyentes Especiales.** Trabajo especial de grado para optar al título de Licenciada en Contaduría Pública. UCLA – Barquisimeto – Venezuela.
- Casal, R. (1997), **Contabilidad Avanzada II.** Temas N° 1 al 16. Universidad de Los Andes – Mérida. Venezuela.
- Código Orgánico Tributario. **Gaceta Oficial de la Republica Bolivariana de Venezuela 37.305, octubre 17, 2001**
- Constitución de la República Bolivariana de Venezuela **Gaceta Oficial Extraordinario de la República Bolivariana de Venezuela, 5.453, Marzo 24, 2000**
- Decreto N° 923, **Gaceta Oficial del Estado Mérida, Mayo 06, 2005**

- Evans R. (1998). **Introducción al Régimen Impositivo Municipal Venezolano**. Editorial McGraw-Hill. Caracas.
- Escalante X. (2005). **Imposición al Valor Agregado en Venezuela**. Asociación Venezolana de Derecho Tributario. Caracas.
- Giuliani F., (1993). **Derecho Financiero**. Volumen II, (5ta ed.). Depalma S.R.L Argentina.
- Hurtado, J. (2000). **Metodología de la Investigación Holística**. (3ra ed.) SYPAL. Caracas.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (1993)**. Gaceta Oficial de Venezuela, 35.304, Septiembre 24, 1993.
- Ley del Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor (1994). **Gaceta Oficial de Venezuela N° 4.727, Extraordinaria Mayo 25, 1994.**
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (1999). **Gaceta Oficial de la República de Venezuela N° 5.341, Extraordinaria Mayo 05, 1993.**
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (2002). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.601, Extraordinaria Agosto 26, 2002.**
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (2004). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.999, Agosto 11, 2004.**
- Ley del Impuesto al Valor Agregado (2005). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.263, Septiembre 01, 2005.**
- Luqui, J. (1989). **La Obligación Tributaria**. Ediciones Depalma. Buenos Aires.

- Méndez, C. (1992). **Metodología Guía para elaborar diseños de investigación en ciencias Económicas, Contables Administrativas**. Editorial McGraw Hill. Colombia.
- Montero J. (2000), **I.V.A. Análisis del Impuesto al Valor Agregado**. Vadell Hermanos Editores. Caracas.
- Moya, E. (2000). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Caracas: Mobil Libros.
- Moya, E. (2003). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. (3ra ed.)Caracas: Mobil Libros.
- Moya, E. (2006). **Derecho Tributario Municipal**. Editado por Mobilibro. Caracas-Venezuela.
- Münich, L. y Ángeles, E. (1998). **Métodos y técnicas de investigación**. Editorial Trillar, S.A. México
- Páez, J. (2004). **La Retención en el Impuesto al Valor Agregado**. Asociación Venezolana de Derecho Tributario
- Pérez, (2003). **Evaluación de los procedimientos de control interno tributario en materia de retenciones de IVA**. Trabajo especial de grado para optar al Título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad Católica del Táchira-Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado (Convenio UCAT-UCLA)
- Providencia Administrativa N° SNAT/2003/1.677, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.677, abril 25, 2003**.
- Providencia Administrativa N° SNAT/2005/056 - A, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.136, Febrero 28, 2005**

Providencia Administrativa N° SNAT/2006/0421, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.548, Octubre 23, 2006**

Providencia Administrativa N° SNAT/2007/0591, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.656, Marzo 30, 2007**

Providencia Administrativa N° SNAT/2007/0592, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.776, Septiembre 25, 2007**

Providencia Administrativa N° SNAT/2008/0257, **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.647, Agosto 19, 2008**

Ramírez T. (1999). **Como Hacer un Proyecto de Investigación**. Caracas: Editorial Panapo de Venezuela.

Resolución 320. **Disposiciones relacionadas con la impresión y emisión de facturas y otros documentos**, Diciembre 28, 1999.

Reglamento de la Ley del Impuesto Al Valor Agregado. **Gaceta Oficial Extraordinaria, N° 5.363, Julio 12, 1999.**

Santana, V. (1998). **La Obligación Tributaria de retener y los efectos en la Capacidad Económica del Universo del Contribuyente**. Trabajo de Grado para optar al Título de Especialista en Derecho Tributario. Universidad Santa María, Caracas.

Servicio de Administración Aduanera y Tributaria. **Glosario Tributos Internos** [Documento en línea] Disponible: <http://www.seniat.gov.ve> (Consulta: 2006, Mayo 15)

Tamayo M., y Tamayo (2000). **El Proceso de la Investigación Científica**. (3ra ed). México: LIMUSA.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2008). **Manual de Trabajos Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales** Vicerrectorado de Investigación y Postgrado. Manual de Trabajos de Grado Caracas.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2008). **Manual de Trabajo de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales**. Fondo Editorial de la Universidad Pedagógica Experimental Libertador. Reimpresión 2008.

Villegas H., (1992). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. (3ra Edición) Ediciones Depalma. Buenos Aires.

Villegas, H. (1992). **Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario**. 5ta Edición. Editorial Astrea. Buenos Aires – Argentina.

Moya, E. (2006). **Derecho Tributario Municipal**. Editado por Mobil libro. Caracas-Venezuela.

A N E X O S

ANEXO A

INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN RENTAS INTERNAS

**ENTREVISTA ESTRUCTURADA AL DEPARTAMENTO DE COORDINACIÓN DE
CONTABILIDAD FIDEICOMISO Y CAJA DEL INSTITUTO MERIDEÑO DE
INFRAESTRUCTURA Y VIALIDAD (INMIVI) PARA EL ANÁLISIS DE LAS
CONSECUENCIAS QUE GENERA EL INCUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO (IVA) EN LOS FIDEICOMISOS DE OBRAS**

Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga

Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

Mérida, Enero de 2011

Estimado Contador:

Me dirijo a usted, con la finalidad de solicitar su valiosa colaboración para responder la presente entrevista estructurada de opinión acerca del cumplimiento de la obligación tributaria en materia de retención del impuesto al valor agregado en fideicomisos de obras por parte de INMIVI

Sus respuestas representan un valioso aporte en la realización del trabajo de investigación para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos Área Rentas Internas, de la Universidad de los Andes.

La información que suministre será utilizada con fines académicos y tendrá carácter confidencial, por tal motivo se le agradece la mayor sinceridad y objetividad al responder.

A continuación se le presenta un conjunto de preguntas relacionadas con el cumplimiento de la obligación tributaria en materia del Impuesto al Valor Agregado en Fideicomisos de Obras. Lea cuidadosamente cada una de las preguntas y sus respectivas alternativas planteadas y exprese su opinión seleccionando con una equis (X) su respuesta.

Agradeciendo de antemano su colaboración .Gracias.

Lic. Berlinda Pérez Arteaga

1.- Una vez facturado el IVA por el proveedor o prestador del servicio, debe aplicarse una retención a dicho impuesto de:

75% ()

100% ()

Explique el por qué para cada caso:

2.- Al momento de emitir la orden de pago correspondiente a la venta del bien o la prestación del servicio se procede a practicar la retención al Impuesto Al Valor Agregado

SI ()

NO ()

Explique: _____

3.- ¿En qué oportunidad y forma realiza el enteramiento del impuesto retenido?

4.- ¿Emite el comprobante de retención y lo entrega en el lapso previsto por la providencia?

5. -¿Conoce las sanciones por incumplimiento de los deberes establecidos en la providencia?
Explique:

ANEXO B

FICHAS DE TRABAJO

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN RENTAS INTERNAS

**FICHAS DE TRABAJO PARA EL ANÁLISIS DE LAS CONSECUENCIAS QUE
GENERA EL INCUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN
MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) EN
LOS FIDEICOMISOS DE OBRAS EN EL DEPARTAMENTO DE COORDINACIÓN
DE CONTABILIDAD DEL (INMIVI)**

Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga

Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

Mérida, Enero de 2011

<p>Universidad de Los Andes</p> <p>Facultad de Ciencias Económicas y Sociales</p> <p>Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas</p> <p>Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga</p> <p>Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere</p>
<p>CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad</p>

FICHA DE TRABAJO N° 1	
Determinación y Pago de Retenciones de IVA en los entes públicos agentes de retención.	
Procedimientos a utilizar	REF
1.- Aplíquese a cada uno de los contribuyentes sujetos a retención de acuerdo con la Providencia 0056-A de fecha 17 de mayo 2005.	
A.- Verifique si los beneficiarios o prestadores de servicios están inscritos en el Registro de Información Fiscal (RIF) y tipo de contribuyente.	
B.- Determine si la factura sujeta a retención cumple con los requerimientos del Artículo 2 de la Resolución 320 de fecha 28 de Diciembre 1999.	
B.1.- La retención procederá del 75% en el caso que la factura cumpla con todos los requisitos de la Resolución 320.	
B.2.- La retención procederá del 100% en el caso que la factura no cumpla con todos los requisitos de la Resolución 320.	
C.- Comprobar que la base imponible a utilizar para el cálculo de la retención haya sido el monto del IVA Artículo 6	
D.- Determinar que los cálculos realizados por el agente de retención se hayan realizado según la Providencia 0056.	
E.- Determine que los comprobantes de retención cumplen con los requerimientos del Artículo 20 de la Providencia 0056.	
F.- Verifique que los comprobantes de retención se hayan entregado en el plazo que establece el Artículo 20 de la Providencia 0056.	
G.- Solicite el archivo TXT utilizado en la transmisión de datos al SENIAT y coteje con los comprobantes de retención.	
H.- Solicite reporte enviado por el SENIAT y coteje retenciones y cancelaciones de las mismas.	
2.- Verifique que las cantidades retenidas se hayan enterado según el calendario emitido por la División de Contribuyentes Especiales.	

<p>Universidad de Los Andes</p> <p>Facultad de Ciencias Económicas y Sociales</p> <p>Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas</p> <p>Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga</p> <p>Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere</p>
<p>CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS.- Verificación del registro de los beneficiarios o prestadores de servicios en el portal del SENIAT. EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.</p> <p>Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad</p>

FICHA DE TRABAJO N° 2				
Verificación del registro de los proveedores en el portal del SENIAT				
Nombre o Razón Social:				R.I.F.:
PASOS	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
1	Entrar en el portal del SENIAT para la verificación del N° del R.I.F.			
2	Verificar que el N° del RIF coincide con el nombre o razón social que presenta la factura			
3	Verificar si es un contribuyente formal u ordinario			
4	Retener el 75% y/o 100%			

<p>Universidad de Los Andes</p> <p>Facultad de Ciencias Económicas y Sociales</p> <p>Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas</p> <p>Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga</p> <p>Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere</p>
<p>CUMPLIMIENTO DE LAS FACTURAS DE LOS CONTRIBUYENTES RESOLUCIÓN 320 Y PROVIDENCIA 0257 EN MATERIA DE RETENCION DE IVA</p> <p>Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad</p>

FICHA DE TRABAJO N° 3				
Verificación si las facturas sujetas a retención cumplen con los requerimientos de la Resolución 320 y Providencia 0257				
ART	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Denominación de factura, documento equivalente de factura, nota de débito o Crédito, soporte o comprobante			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Numeración consecutiva de la factura			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Número de control consecutivo de la factura			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Total de los números de control asignados desde N° ... hasta N°...			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Emisión de factura por duplicado			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Nombre completo y domicilio fiscal (PN)			
	Denominación o razón social del emisor (PJ)			

(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13				
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Número de RIF			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Fecha de emisión			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Nombre o razón social del impresor, N° RIF y detalle de su autorización			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	N° de RIF del receptor			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Verificación del llenado de factura			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del sub total.			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Descripción y valor de ajuste(deducciones)			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del total de la base imponible			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Especificación del impuesto			
(R-320) 2 (P-0257) 12 y 13	Indicación del valor total de la venta			

Universidad de Los Andes
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas
 Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga
 Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE
 RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO. ARTÍCULO 20 DE LA
 RESOLUCIÓN 320 Y ARTÍCULO 14 DE LA PROVIDENCIA 0257.**
Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad

FICHA DE TRABAJO N° 4

De la Emisión de Comprobantes Generados por Máquinas Fiscales.

ARTÍCULO	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención se hayan entregado dentro de los 3 días continuos del período de imposición siguiente.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la numeración de 14 caracteres.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la razón social y número de registro de contribuyentes del agente de retención.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan la fecha de emisión y entrega del mismo comprobante.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan nombres y apellidos o razón social y el número de registro de contribuyente del proveedor.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que los comprobantes de retención tengan número de control de la factura e impuesto retenido.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Verifique que se haya emitido los comprobantes por duplicado.			
(R-320)20 (P-0257) 14	Firma y sello de la dependencia quien lo elabora y aprueba; y firma y sello del sujeto a retención			

Universidad de Los Andes
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas
 Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga
 Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE
RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad

FICHA DE TRABAJO N° 5

**Comparación de las cantidades retenidas con las enteradas según el calendario
emitido por el SENIAT**

PASOS	DESCRIPCIÓN	CUMPLIMIENTO		OBSERVACIÓN
		SI	NO	
1	Solicitar el reporte enviado por el SENIAT			
2	Solicitar los calendarios en que se debieron enterar las retenciones			
3	Cotejar la información del reporte y el calendario			

Universidad de Los Andes
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas
 Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga
 Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.
Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad

FICHA DE TRABAJO N° 6

Verificación del Libro de Compras del Impuesto al Valor Agregado según el Reglamento del IVA

Artículo 71 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
El Libro de compras se encuentra en el establecimiento.				
Artículo 72 Reglamento de la Ley de IVA				
Lleva el Resumen, el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas.				
Artículo 75 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
a. Registra el número de la factura, nota de débito o de crédito por la compra de bienes y recepción de servicios, del país o del extranjero y de la declaración de Aduanas, presentada con motivo de la importación de bienes y servicios.				
b. Registrar el nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador de servicio, en los casos de las personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares.				
c. Registra el nombre del RIF., del vendedor o de quien presta el servicio, cuando corresponda.				
d. Registra el valor total de las importaciones definitivas e bienes y recepción de servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas, registrando además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas.				
e. Registra el valor total de las compras nacionales de bienes y recepciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal, registrando además el montón de crédito fiscal. En el último aparte establece que sí hay alícuotas distintas debe de llevarse en forma separadas, es decir, 14% y 8%.				

Universidad de Los Andes
 Facultad de Ciencias Económicas y Sociales
 Especialidad en Ciencias Contables Mención: Tributos Áreas Internas
 Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga
 Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

**CUMPLIMIENTO DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE
RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO.**

Caso: Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad

FICHA DE TRABAJO N° 7

Verificación del Libro de Ventas del Impuesto al Valor Agregado según el Reglamento del IVA

Artículo 71 Reglamento de la Ley de IVA	SI	NO	N/A	OBSERVACIONES
El Libro de compras se encuentra en el establecimiento.				
Artículo 72 Reglamento de la Ley de IVA				
Lleva el Resumen, el mismo debe ser igual a la declaración, es decir, debe hacerse un sólo resumen que contenga el total de ventas y el débito; el total de compras y el crédito del impuesto a pagar o excedente, puede ir anexo al libro de compras y/o ventas.				
Artículo 76 Reglamento de la Ley de IVA				
a. Registra la fecha y el número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito de créditos y de la guía o declaración de exportación.				
b. Registra el nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, cuando se trate de una persona natural. La denominación o razón social si se trata de personas jurídicas, sociedad de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.				
c. Registra el número de inscripción en el Registro de Información Fiscal o Registro de Contribuyentes del comprador de los bienes y servicios				
d. Registra el valor total de las ventas o prestaciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto, registrando además el monto del débito fiscal en los casos de operaciones gravadas.				
e. Registra el Valor FOB del total de las operaciones de exportación.				

ANEXO C

**FORMATO PARA LA VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS
DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN**

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN RENTAS INTERNAS

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE INFORMACIÓN

Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga

Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

Mérida, Enero de 2011

Mérida, ____ de _____ de 2011

Ciudadano:

Presente:

Estimado Profesor:

Me es grato dirigirme a usted, en la oportunidad de saludarle y al mismo tiempo solicitarle su valiosa colaboración como experta en el área de _____, para validar los instrumentos de recolección de información (entrevista estructurada y fichas de trabajo) a ser aplicados en el trabajo de investigación denominado: “**Análisis de las Consecuencias que Genera el Incumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad**”, el cual es presentado para optar al grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos en Áreas Rentas Internas.

Por lo anteriormente expuesto, es por lo que solicito su atención para que realice la evaluación del contenido, de la entrevista estructurada y de las fichas de trabajo y determine si éstas se ajustan a los objetivos formulados. Para la evaluación y validación se elaboraron formatos de evaluación, tanto para la entrevista estructurada, tomando en cuenta cada uno de los ítems, así como para las fichas de trabajo. A continuación se explica la manera de evaluar cada uno de los instrumentos:

En cuanto a la entrevista estructurada la evaluación de cada pregunta se realizará de acuerdo con la siguiente escala de evaluación, en la cual se debe ubicar cada ítem, de acuerdo con lo siguiente:

Excelente: sí en su opinión el ítem es plenamente satisfactorio con relación a (los) objetivo (s) planteado (s).

Bueno: sí en su opinión el ítem es satisfactorio con relación a (los) objetivo (s) planteado (s).

Regular: sí en su opinión el ítem no satisface del todo (los) objetivo (s) planteado (s).

Deficiente: sí en su opinión el ítem no satisface el (los) objetivo (s) planteado (s).

Eliminar: sí en su opinión el ítem no tiene nada que ver con el (los) objetivo (s) planteado (s).

Además, en este formato destinado para la evaluación se dispuso de un espacio para que realice las observaciones y/o recomendaciones que considere pertinentes, con la finalidad de efectuar las correcciones necesarias.

En cuanto a las fichas de trabajo también se presenta un formato de evaluación para cada una, el mismo contiene ciertos criterios que debe tomar en cuenta para efectuar la evaluación, dentro de estos criterios se encuentran: Presentación del instrumento, claridad, pertinencia, relevancia del contenido y factibilidad de aplicación, a cada uno de estos criterios debe ubicarse en la siguiente escala:

Excelente: sí en su opinión la ficha es plenamente satisfactoria con relación al criterio que esté evaluando.

Bueno: sí en su opinión la ficha es satisfactoria con relación al criterio que esté evaluando.

Regular: sí en su opinión la ficha no satisface del todo el criterio que esté evaluando.

Deficiente: sí en su opinión la ficha no satisface el criterio que esté evaluando.

En este formato se dispuso de un espacio para que realice las observaciones y/o recomendaciones que considere pertinentes, con la finalidad de efectuar las correcciones necesarias.

Asimismo, se presenta información necesaria para realizar la respectiva evaluación, tales como el título de la investigación, la formulación de los objetivos y el cuadro de las variables donde se encuentran los indicadores. Su ayuda y colaboración servirá de base para la optimización del proceso de recolección de datos y posterior análisis de la información.

Agradeciendo su receptividad y valiosa colaboración, se despide de usted.

Atentamente,

Lic. Berlinda Pérez Arteaga

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN RENTAS INTERNAS

**ENTREVISTA ESTRUCTURADA AL DEPARTAMENTO DE COORDINACIÓN DE
CONTABILIDAD FIDEICOMISO Y CAJA DEL INSTITUTO MERIDEÑO DE
INFRAESTRUCTURA Y VIALIDAD (INMIVI) PARA EL ANÁLISIS DE LAS
CONSECUENCIAS QUE GENERA EL INCUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO (IVA) EN LOS FIDEICOMISOS DE OBRAS**

Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga

Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

Mérida, Enero de 2011

Estimado Contador:

Me dirijo a usted, con la finalidad de solicitar su valiosa colaboración para responder la presente entrevista estructurada de opinión acerca del cumplimiento de la obligación tributaria en materia de retención del impuesto al valor agregado por parte del INMIVI.

Sus respuestas representan un valioso aporte para la realización del trabajo de investigación para optar al Grado de Especialista en Ciencias Contables, Mención Tributos Área Rentas Internas, de la Universidad de los Andes.

La información que suministre será utilizada con fines académicos y tendrá carácter confidencial, por tal motivo se le agradece la mayor sinceridad y objetividad al responder.

A continuación se le presenta un conjunto de preguntas relacionadas con el cumplimiento de la obligación tributaria en materia del impuesto al valor agregado. Lea cuidadosamente cada una de las preguntas y sus respectivas alternativas planteadas y exprese su opinión seleccionando con una equis (X) su respuesta.

Agradeciendo de antemano su colaboración .Gracias.

Lic. Berlina Pérez Arteaga

1.- Una vez facturado el IVA por el proveedor o prestador del servicio, debe aplicarse una retención a dicho impuesto de:

75% ()

100% ()

Explique el porqué para cada caso: _____

2.- Al momento de emitir la orden de pago correspondiente a la venta del bien o la prestación del servicio se procede a practicar la retención al Impuesto al Valor Agregado

SI ()

NO ()

Explique: _____

3.- ¿En qué oportunidad y forma realiza el enteramiento del impuesto retenido?

4.- ¿Emite el comprobante de retención y lo entrega en el lapso de retención de la providencia?

5. -¿Conoce las sanciones por incumplimiento de los deberes establecidos en la Providencia?
Explique:

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN RENTAS INTERNAS

**ENTREVISTA ESTRUCTURADA AL DEPARTAMENTO DE COORDINACIÓN DE
CONTABILIDAD FIDEICOMISO Y CAJA DEL INSTITUTO MERIDEÑO DE
INFRAESTRUCTURA Y VIALIDAD (INMIVI) PARA EL ANÁLISIS DE LAS
CONSECUENCIAS QUE GENERA EL INCUMPLIMIENTO DE LAS
OBLIGACIONES TRIBUTARIAS EN MATERIA DE RETENCIÓN DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO (IVA) EN LOS FIDEICOMISOS DE OBRAS**

Autora: Lic. Berlinda Pérez Arteaga

Tutora: Abg. Espc. Sonia Jiménez de Güerere

Mérida, Enero de 2011

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 1

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 2

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 3

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 4

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 5

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 6

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

FORMATO PARA EVALUAR LA FICHA DE TRABAJO N° 7

Criterios	Escala de Evaluación			
	Excelente	Bueno	Regular	Deficiente
Presentación del Instrumento				
Claridad				
Pertinencia				
Relevancia del contenido				
Factibilidad de aplicación				
Observaciones:				

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN CIENCIAS CONTABLES
MENCIÓN TRIBUTOS ÁREA RENTAS INTERNAS

VALIDACIÓN

En mi carácter de experto en el área de _____, válido los instrumentos de medición a utilizar en el trabajo de grado denominado: **“Análisis de las Consecuencias que Genera el Incumplimiento de las Obligaciones Tributarias en Materia de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) en los Fideicomisos de Obras en el Instituto Merideño de Infraestructura y Vialidad ”**, presentado por la Licenciada Berlinda Pérez Arteaga, titular de la Cédula de Identidad N° 10.716.561, para optar al grado de **Especialista en Ciencias Contables, Mención: Tributos Área Rentas Internas**.

Hago constar que dichos instrumentos cumplen con los requisitos y méritos suficientes para ser aplicados en la investigación y ser sometidos a la presentación pública y evaluación respectiva.

En la ciudad de Mérida, a los _____ días del mes de _____ del año 2011

Validado por: _____
C.I.: _____
Profesión: _____
Lugar de Trabajo: _____
Cargo que desempeña: _____
Firma: _____