

carga el consumidor final a través de la figura de la traslación. (Asociación Venezolana de Derecho Tributario [AVDT], 2.004).

Tal como se indicó anteriormente, es un deber previsto en la carta magna, la contribución con el gasto público, sin embargo, en oportunidades, tales erogaciones surten efectos perjudiciales en la actividad económica de una organización.

En materia de I.V.A. se ha generado un especial impacto en la gestión organizacional de los contribuyentes, con la incorporación de los agentes de retención, los cuales de conformidad con lo establecido en el Artículo 27 del Código Orgánico Tributario, pueden ser designados por la Ley o por la Administración Tributaria. En virtud de lo anterior, en la Ley del I.V.A. de fecha 09 de Julio de 2.002, Gaceta Oficial N° 37.480, se faculta a la Administración Tributaria para designar responsables del pago de dicho impuesto en calidad de agentes de retención, de allí la designación de los contribuyentes especiales y entes públicos nacionales, estatales y municipales como agentes de retención del I.V.A, actualmente según las providencias N° SNAT/2005/0056, Gaceta Oficial N° 38.136 y SNAT/2005/0056-A, Gaceta Oficial N° 38.188.

De acuerdo con las providencias administrativas anteriormente mencionadas tanto los contribuyentes especiales como los entes públicos, nacionales, estatales y municipales, por ser designados agentes de retención, se les atribuye la responsabilidad de retener y enterar el I.V.A., sirviendo de intermediarios entre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y los vendedores de bienes y prestadores de servicios que califiquen como contribuyentes ordinarios, estableciendo el C.O.T. todo lo relativo a la responsabilidad de los agentes de retención, la comisión de ilícitos y el régimen sancionatorio aplicable según el caso. En general, el agente estará obligado a retener y enterar oportunamente y el sujeto retenido deberá anticipar el impuesto correspondiente.

Como consecuencia de las disposiciones de las providencias administrativas antes identificadas, los agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), tendrán la obligación de retener y enterar el I.V.A. cuando compren bienes o adquieran servicios, de los contribuyentes ordinarios. Por su parte los sujetos a la retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), deberán pagar dicho impuesto anticipadamente cuando le vendan bienes o presten servicios a otros contribuyentes especiales o a entes públicos, nacionales, estatales y municipales; situación en la que se encuentra el consorcio SIMCO ya que por estar calificado como contribuyente especial tendrá la obligación de retener el impuesto a sus proveedores y por prestarle servicios exclusivamente a un ente público nacional como Petróleos de Venezuela Sociedad Anónima (PDVSA), toda su facturación esta sujeta a retención del I.V.A.

En lo que respecta al I.V.A., el porcentaje de retención previsto es del setenta y cinco por ciento (75%) sobre el monto del impuesto desglosado en la factura, y para los casos establecidos en el artículo N° 7 de la Providencia N° 0056-A y artículo N° 5 de la Providencia N° 0056, es del cien por ciento (100%). Cabe destacar que el incremento en el porcentaje de retención puede obedecer a circunstancias; tales como: a) La no discriminación del impuesto, b) El incumplimiento de alguna formalidad prevista en materia de facturación, c) La omisión de la inscripción en el Registro de Información Fiscal o alguna incongruencia detectada al respecto; entre otras.

Las disposiciones previstas en las referidas providencias, implican que los contribuyentes sujetos a la retención del I.V.A. están pagando dicho impuesto con anticipación a la declaración mensual. Algunos contribuyentes sujetos a retención normalmente realizan compras de gran volumen, por lo tanto, pueden verse beneficiados por montos considerables, representados por excedentes de crédito fiscal por compensar y al ser objetos de retención, se afecta su situación financiera, ya que, poseen excedentes de créditos fiscales acumulados que aún no han podido ser compensados y como si fuera poco, tendrán también un anticipo de Impuesto al Valor

Agregado pendiente por compensar, no permitiendo al empresario sujeto a retención realizar inversiones a corto y mediano plazo, ni cumplir oportunamente con las obligaciones y gastos normales de la actividad económica que desempeñan, situaciones estas que se generan porque la cuantía del porcentaje (%) es excesiva y existe ineficiencia en el procedimiento de recuperación, pues es tardío y está condicionado por circunstancias o eventos no imputables al solicitante.

De acuerdo al artículo N° 7 de la providencia administrativa N° 0056 y artículo N° 9 de la providencia administrativa N° 0056-A, publicadas en Gaceta Oficial N° 38.136 y 38.188, respectivamente, “los proveedores descontarán el 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”; esto quiere decir, que si el agente de retención por cualquier razón no entrega el comprobante al proveedor en el mes de imposición en el cual efectuó la retención, éste no podrá compensarlo en su declaración del mes de imposición correspondiente. En el mismo orden de ideas, el segundo párrafo de los artículos antes mencionados establece: “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”; es decir, que si el proveedor no dispone del comprobante de retención en el mes de imposición podrá compensarlo en el mes que lo reciba; por lo tanto, es probable que en el mes que fue sujeto a retención le corresponda pagar un impuesto y debido a que no posee el comprobante de retención no puede compensar el impuesto retenido con la cuota tributaria.

Para dar cumplimiento a los procedimientos establecidos en las mencionadas providencias, los agentes de retención se verán afectados desde el punto de vista organizacional, ya que al aumentar los deberes formales, existe la necesidad imperante de contratar adicionalmente personal altamente calificado, requiriéndose de

una supervisión más exhaustiva de todos los procesos como: cuantificación correcta del impuesto, oportunidad del enteramiento, elaboración de libros especiales, emisión de comprobantes de retención del IVA, entre otros, trayendo como consecuencia aumento de los gastos operativos.

En el caso de los contribuyentes especiales que funjan como agentes de retención, deberán efectuar la misma cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, lo que significa que los agentes de retención deben efectuar la retención independientemente de que la factura se haya pagado o no; y según el artículo 10 de la misma providencia, si las retenciones fueron efectuadas entre los días 1º y 15 de cada mes, ambos inclusive, se deben enterar durante los primeros cinco días hábiles siguientes y si las retenciones fueron practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive; deben ser enteradas dentro de los primeros cinco días hábiles del mes inmediato siguiente. Esto genera un efecto negativo en el agente de retención ya que si el proveedor de bienes o servicios le otorga al agente de retención un crédito a treinta (30) días o más, éste último se verá obligado a responder ante la administración tributaria por la retención del I.V.A. correspondiente en los lapsos establecidos por la normativa.

Es importante señalar, que en fecha de 16/01/2.003, algunas empresas tales como: Cervecería Polar Los Cortijos, C.A. y Representaciones Renaint C.A., interpusieron ante la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, recurso de nulidad por inconstitucionalidad e ilegalidad, conjuntamente con solicitud de amparo cautelar, en contra de la providencia N° SNAT/2002/1454, emitida el 29 de Noviembre de 2.002 y publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.573, mediante la cual se designa a los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado I.V.A. como agentes de retención de dicho impuesto; argumentando: presunción grave de violación al principio de legalidad tributaria, violación a los derechos de libertad económica, propiedad, igualdad y principio de capacidad contributiva, basados en los artículos 112, 115, 21 y 316 de la Constitución de la

República Bolivariana de Venezuela, en virtud de que: (a) Se establece una determinación presuntiva de la obligación tributaria calculada para cada período mensual en un setenta y cinco por ciento (75%) o cien por ciento (100%) de los débitos fiscales, reconociendo que las empresas sólo generan créditos fiscales derivados de costos y gastos en un veinticinco por ciento (25%) de sus operaciones o ventas gravables. (b) La demora en la recuperación de las retenciones de IVA, implica la obtención de un bien con menor valor, que ha resultado afectado por la inflación. (c) La retención a la que obliga la providencia administrativa está divorciada del principio constitucional de capacidad contributiva, ya que constituye un anticipo del impuesto, ajeno a la realidad del contribuyente. (d) Los contribuyentes controlados, organizados y tipificados como contribuyentes especiales, son imbuidos de una profunda carga administrativa en el proceso de recaudación y liquidación del impuesto frente al Fisco Nacional. (e) Se impone la carga a las empresas sujetas a retención de I.V.A., al adelantar el pago de un impuesto que todavía no se ha causado, impidiéndole el ejercicio libre de su derecho de actividad económica al no poder disponer de un activo importante para la inversión y puesta en funcionamiento de su aparato productivo.

Sobre la base de la problemática planteada se formulan las siguientes interrogantes de investigación:

¿Cuáles son las disposiciones relacionadas con las retenciones de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)?

¿Qué caracteriza a los Contribuyentes Especiales del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)?

¿Cuáles son los efectos administrativos y financieros, para el consorcio SIMCO, derivados de su condición de sujeto y agente de retención?

¿Cuál es el impacto financiero para el consorcio SIMCO en su condición de sujeto a retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)?

Objetivos de la Investigación

Objetivo general. Analizar los efectos de la retención del Impuesto al Valor Agregado en los contribuyentes especiales, en condición de agente y sujeto de Retención. Caso de Estudio: consorcio “Servicios de Ingeniería, Mantenimiento, Construcción y Operaciones” (SIMCO).

Objetivos específicos

1. Describir las disposiciones relacionadas con las retenciones de Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).
2. Caracterizar los contribuyentes especiales del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).
3. Diagnosticar los efectos administrativos y financieros, para el consorcio SIMCO, derivados de la condición de sujeto y agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.)
4. Analizar el impacto financiero para el consorcio SIMCO, en su condición de sujeto a retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).

Justificación de la Investigación

La presente investigación generará información útil para la Gerencia del consorcio SIMCO y para otras empresas que se encuentren en la condición de sujeto y agente de retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.), pues al conocer el efecto que producen las reformas tributarias en la gestión administrativa de las empresas, estos podrán ser considerados para la toma de decisiones y así establecer estrategias que permitan la maximización de los beneficios; así como la reducción de posibles sanciones derivadas del incumplimiento de las disposiciones establecidas en el Código Orgánico Tributario, Ley de Impuesto al Valor Agregado y su Reglamento y Providencias Administrativas N° 0056 y 0056-A.

Servirá de información para los contribuyentes ordinarios que no están obligados a retener pero en su condición de proveedores de bienes o servicios están sujetos a retención cuando hagan transacciones con Contribuyentes Especiales o Entes Públicos Nacionales, Estadales y Municipales; así como para aquellos que sean calificados como especiales y por ende Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).

Finalmente, este estudio constituirá un antecedente para futuras investigaciones que se desarrollen acerca del tema; sirviendo además de herramienta, para los profesionales, empresarios e interesados en la materia tributaria, específicamente en lo que respecta a las implicaciones de las retenciones del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A.).

Alcances

La presente investigación se llevará a cabo en un Consorcio conformado por cuatro empresas, denominado consorcio SIMCO (Servicios de Ingeniería,

Mantenimiento, Construcción y Operaciones), por lo tanto, los resultados arrojados no son aplicables a otras empresas.

Desde el punto de vista legal el desarrollo de la investigación se fundamentará en las disposiciones establecidas, en las Providencias Administrativas N° 0056, Gaceta Oficial N° 38.136, de fecha 28/02/2005 y N° 0056-A, Gaceta Oficial 38.136, con fecha 28/02/2005, reimpresa por error en Gaceta Oficial N° 38.188 en fecha 17/05/2005, con el propósito de describir las disposiciones relacionadas con las retenciones de I.V.A. y caracterizar a los contribuyentes especiales del mismo impuesto; así como también se aplicarán cuestionarios al personal del consorcio SIMCO, para diagnosticar los efectos administrativos y financieros en su condición de sujeto y agente de retención del I.V.A..

Los datos necesarios serán obtenidos de la información contable correspondiente a los años 2005 y 2006, usando como fuente las declaraciones de Impuesto al valor Agregado y los estados financieros, elaborando cuadros de datos y aplicando indicadores financieros, a los fines de analizar el impacto financiero de los períodos.