

COMENTARIOS A LAS NORMAS QUE REGULAN LAS RETENCIONES DE IVA EN VENEZUELA

Este texto incluye:

- *Análisis de cada artículo por todos los métodos de interpretación de leyes admitidos en derecho.*
- *Doctrinas emanadas del Sujeto Pasivo de la relación Jurídico-Tributaria.*
- *Doctrinas provenientes de la Administración Tributaria.*
- *Antecedentes judiciales más importantes y recientes.*
- *Asociación de cada artículo con otros de la misma Providencia y de otros dispositivos legales.*
- *Definición de todos los conceptos técnicos tipificados en la Providencia.*
- *Ejercicios Prácticos.*

Marco Antonio Romero Rivero

**COMENTARIOS A LAS NORMAS QUE
REGULAN LAS RETENCIONES DE I.V.A. EN
VENEZUELA**

2017

Marco Antonio Romero Rivero

COMENTARIO A LAS NORMAS QUE REGULAN LAS RETENCIONES DE I.V.A. EN VENEZUELA

ISBN: 978-980-12-9612-6

Copyright 2017, Marco Antonio Romero Rivero

Diseño, Diagramación y Portada
Ricardo Romero

Texto en digital

Editor: Marco Antonio Romero Rivero

R.I.F.: V-09415270-0

Caracas: Esq. De Tracabordo a Ferrenquín, Edificio Centro Tracabordo, piso 18, apto. 187, La Candelaria.

Teléfonos: 0212-5640292 / 04127121422

E-mail: maromerorivero@hotmail.com / mromero@aselegis.com

Hecho el depósito de Ley

Depósito legal: DC2017001419

ISBN: 978-980-12-9612-6

Propiedad Intelectual

Todos los derechos reservados. No está permitida la reproducción parcial o total de este libro, ni su tratamiento informático, ni la transmisión de ninguna forma o por cualquier medio, ya sea electrónico, por fotocopia, por registro u otros métodos, sin el permiso previo y escrito del Editor.

DEDICATORIA

A Dios, porque – como lo estipula su palabra - me amo primero.

A mi hijo Marco Antonio, el cual está en la presencia del Señor y sé que algún día me podré reunir – eternamente - con él.

A toda mi Familia, por el respaldo incondicional en todo tiempo y circunstancia.

Finalmente, a todos los estudiosos del ordenamiento jurídico tributario venezolano.

Mas el Dios de toda gracia, que nos llamó a su gloria eterna en Jesucristo, después que hayáis padecido un poco de tiempo, él mismo os perfeccione, afirme, fortalezca y establezca. A él sea la gloria y el imperio por los siglos de los siglos. Amén.

1era de Pedro 5:10-11

Porque esta leve tribulación momentánea produce en nosotros un cada vez más excelente y eterno peso de gloria;

2da de Corintios 4:17

***Nada justifica propiciar en nuestras vidas y la de terceros, acciones u omisiones que conlleven a quebrantar la relación con el Señor.
El Autor.***

INDICE.

PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA SNAT/2015/0049 **(RETENCIONES DE I.V.A.)**

Designación de los agentes de retención.
(Artículos 1 y 2).

Exclusiones.
(Artículo 3).

Porcentaje de Retención.
Cálculo del monto a retener.
(Artículos 4 y 5).

Naturaleza del impuesto retenido.
(Artículo 6).

Deducción del impuesto retenido.
(Artículo 7).

Recuperación de retenciones acumuladas.
(Artículos 8, 9 y 10).

Ajustes de precios.
(Artículo 11).

Retenciones practicadas y enteradas indebidamente.
(Artículo 12).

Oportunidad para practicar las retenciones.
(Artículo 13).

Oportunidad para el enteramiento.
(Artículo 14).

**Procedimiento para enterar el impuesto retenido.
(Artículo 15).**

**Emisión de comprobantes de retención.
(Artículo 16).**

**Registros contables del proveedor.
(Artículo 17).**

**Sanciones por incumplimiento.
(Artículo 18).**

**Disposiciones Finales.
(Artículos 19, 20 y 21).**

INTRODUCCIÓN

La primera Providencia Administrativa en materia de Retenciones de I.V.A. se introduce en el ordenamiento jurídico venezolano en noviembre de 2002, con el objeto de que entrare en vigencia en el mes de diciembre del mismo año, pero se pospuso su entrada en vigencia para el mes de enero de 2003.

El propósito fundamental de este dispositivo legal - no sólo en Venezuela sino a nivel mundial - es minimizar los niveles de evasión fiscal en materia de Impuesto al Valor Agregado, así como en el caso en que éste fenómeno no se encuentre presente (evasión), se anticipe el producto de la recaudación por concepto de este tributo, es decir, se adelante el cobro, de lo que debe ingresar al Fisco – en parte – en la siguiente etapa del circuito económico.

Las cifras obtenidas - respecto a la recaudación - por concepto de este tributo, demostraba los niveles de apropiación indebida que estaban operando con este impuesto; los contribuyentes simplemente – en buena medida – lo facturaban y cobraban, pero no lo enteraban al Fisco, viéndose mermado de manera significativa y sustancial los intereses del Estado en este sentido.

Asimismo, se pudo constatar de sujetos o entes que estando obligados a facturar, cobrar y enterar el tributo (por realizar el hecho generador del tributo), no lo estaban haciendo, en consecuencia, mediante este dispositivo legal, a quienes no asuman tal obligación, el mecanismo de retención en la fuente infiere que el impuesto está inmerso dentro del precio, conllevando a que surja la retención del 100% del impuesto causado.

Esta Providencia Administrativa una vez entrado en vigencia, fue objeto de impugnación por diversos vicios que adolecía y en la actualidad algunos permanecen en la Providencia actual. Ese recurso fue ejercido por iniciativa de la empresa Cervecería Polar Los Cortijos, C.A., y a su vez al mismo, se le adhirieron una cantidad importante de organizaciones empresariales, considerando que la Providencia de Retenciones de I.V.A. era violatoria de sus derechos constitucionales, así lo estableció la solicitud tipificada en el Recurso Contencioso Administrativo interpuesto ante la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, la cual destacó lo siguiente:

La causa que cursa ante la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, en el expediente signado con N° 02-2535 de la nomenclatura de esa Corte, contenido del recurso contencioso administrativo de nulidad por razones de inconstitucionalidad e ilegalidad conjuntamente con acción de amparo constitucional de carácter cautelar y medida cautelar innominada de suspensión de efectos, ejercido por los apoderados judiciales de la sociedad mercantil Cervecería Polar Los Cortijos, C.A. (anteriormente denominada Cervecería Polar, C.A.), (p.1)

Ulteriormente, el Tribunal Supremo de Justicia se pronunció por solicitud de la Administración Tributaria, y declaró en los siguientes términos:

En virtud de las razones anteriormente expuestas, esta Sala Político Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1.- QUE ES EL ORGANO JURISDICCIONAL COMPETENTE para conocer y decidir de la causa originalmente contenida en el expediente N° 02-2535 de la nomenclatura de la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, así como de todas aquellas acciones y recursos ejercidos o por ejercer contra los actos administrativos contenidos en las Providencias Nos. SNAT/2002/1418, SNAT/2002/1419, SNAT/2002/1454 y SNAT/2002/1455, de fechas 15 y 29 de noviembre de 2002, respectivamente, emanadas del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

2.- LA NULIDAD ABSOLUTA, de conformidad con los artículos 206 y 209 del Código de Procedimiento Civil, de todas las actuaciones procesales cumplidas en el expediente N° 02-2535 de la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo, dentro de las cuales se insertan la decisión dictada el 18 de diciembre de 2002 que declaró "Con Lugar" el amparo cautelar solicitado por la sociedad mercantil Cervecería Polar Los Cortijos, C.A., así como la aclaratoria de dicha sentencia de fecha 19 de febrero de 2003.

3.- SE REPONE la causa al estado de decidir sobre la admisibilidad del referido recurso de nulidad y la acción de amparo cautelar ejercidos por la contribuyente Cervecería Polar Los Cortijos, C.A., contra la Providencia Administrativa N° SNAT/2002/1419, así como sobre las adhesiones presentadas en su oportunidad ante la Corte Primera de lo Contencioso Administrativo como posteriormente, ante esta Sala Político-Administrativa, y asimismo, sobre las homologaciones de los desistimientos solicitados ante esta máxima instancia, con prescindencia del punto atinente a la competencia, el cual ya fue decidido en el presente fallo. (p.58)

En ese mismo orden de ideas, la Cámara de Comercio (2003) comentó lo siguiente:

Esta situación implica necesariamente que se violente flagrantemente el mecanismo de recuperación del IVA soportado por los contribuyentes ordinarios previsto en la LIVA y su Reglamento, resultando confiscatorio porque el impuesto retenido en exceso es propiedad del contribuyente. Este pago en exceso de impuesto mediante la retención del 75% del IVA causado resulta: (i) confiscatorio porque el impuesto retenido en exceso es propiedad del contribuyente; (ii) violatorio del elemento de neutralidad del impuesto (iii) violatorio del principio constitucional y legal de capacidad contributiva porque resulta evidente que el 75% retenido excede el monto que debe contribuirse en los términos de la Constitución, de acuerdo a lo establecido en la ley porque el sistema del IVA fue diseñado para que los contribuyentes ordinarios recuperaran la totalidad de los montos soportados mensualmente como créditos fiscales. Esta violación se materializa cuando se le impide al contribuyente ordinario recuperar la totalidad de los créditos fiscales soportados en cada período fiscal mensual, porque la cantidad retenida en exceso -confiscada- es sin duda propiedad del contribuyente ordinario y no del Fisco Nacional. (p.2)

Por otra parte, la retención del I.V.A. al distorsionar el efecto de traslación que caracteriza este impuesto, y tener afectación en el flujo de caja de los sujetos retenidos (contribuyente ordinario), el mismo se convierte en un elemento confiscatorio para los mismos, lo cual se acentúa para los casos en que el sujeto retenido realiza en mayor proporción sus operaciones o ventas con sujetos pasivos especiales o entes públicos, con respecto a quienes no lo son, debido a que la mayoría de sus débitos fiscales van a ser afectos por la retención recibida.

Otros de las razones por las cuales se impugnó la Providencia de Retenciones, era la violación flagrante del Principio Constitucional de Legalidad, en virtud de que el dispositivo en comento se fundamentó en una norma sobre la cual no existía total relación con el artículo de la Ley de I.V.A. vigente para la época en que se publicó la Providencia, la cual era la Ley de I.V.A. publicada en la Gaceta Oficial Extraordinario Número 5601, del 30 de agosto de 2002, en su artículo 11, el cual así rezaba:

“La Administración Tributaria podrá designar como responsable del pago de impuesto, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirientes de determinados bienes muebles y los receptores de ciertos servicios.
...”.

En iguales términos que la Ley lo destacó (que aún sigue vigente) el artículo 5, del Reglamento de la Ley de I.V.A., del 12 de julio de 1999, publicado en la Gaceta Oficial Extraordinario Número 5363, el cual es del siguiente tenor:

“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, identificándose con precisión dichos bienes y servicios.
...”

De la narrativa anterior se logra evidenciar con total claridad que, la Providencia de Retenciones de I.V.A. podía implementarse sobre determinadas adquisiciones de bienes muebles y recepciones de servicios, y

no sobre la totalidad de las operaciones gravadas que afectan este tributo, tal como lo ha venido afectando desde su creación. Posteriormente el mencionado error - después de haberse publicado la Providencia - fue corregido en leyes posteriores, a partir de la Ley de I.V.A., publicada en la Gaceta Oficial Número 37.999, del 11 de agosto de 2004, y a la presente fecha permanece la corrección, en su artículo 11, el cual así expresa:

“La Administración Tributaria podrá designar como responsable del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley ...”.

A todas éstas, para la fecha en que se publicó la 1era Providencia de Retenciones de I.V.A. a finales del 2002, el artículo de la Ley de I.V.A. en que se basó era incongruente con la Providencia de Retenciones de I.V.A.

De lo anterior se desprende que, la Administración Tributaria se extralimitó en su esfera de actuación que le tipificaba el artículo 11. Aunado a lo anterior, se ocasionó un importante daño económico a los sujetos afectos por la retención, por lo elevado del porcentaje (75 y 100%), de los cuales algunos solicitaron la protección constitucional a la Administración de Justicia, los cuales se encuentran a la espera de la decisión; en otras palabras, la inconstitucionalidad presentada por estas Providencias, fueron impugnadas por diversos recursos, pero a la fecha los mismos no han sido resueltos en lo referente al fondo del asunto.

En esta Providencia de Retenciones de I.V.A. está previsto el régimen de recuperación de retenciones de I.V.A. en exceso que haya recibido el contribuyente, lo cual ocurre cuando la cuota tributaria del período es inferior a las retenciones recibidas.

Esta disposición legal presenta determinadas condiciones que van en total oposición al C.O.T., como lo son:

- a) El transcurrir de tres (3) períodos fiscales para poder solicitar el reintegro de tales cantidades, a sabiendas que el derecho a la solicitud de recuperación se debería hacer en el momento en que los contribuyentes presenten excedentes de retenciones en su declaración de I.V.A., ello porque el crédito se hace líquido y exigible al momento de

presentar la declaración que presenta el excedente de retenciones correspondiente.

- b) La discrecionalidad por parte de la Administración Tributaria de la aprobación de la recuperación, a sabiendas de que el C.O.T. lo único que exige es la liquidez y exigibilidad para que sea posible la cesión o compensación de impuestos pagados en exceso.
- c) La limitación al otorgamiento de este beneficio, en el supuesto en que el agente de retención no haya declarado y enterado los importes retenidos.

Este texto tiene como finalidad cardinal exponer de manera bien clara, precisa, didáctica y pedagógica la interpretación de la Providencia de Retenciones Número 0049, artículo por artículo, a través de todos los métodos de interpretación de normas admitidos en derecho. Asimismo, la citada obra cuenta con el aporte doctrinario emanado de los sujetos activos y pasivos de la relación jurídico - tributaria. En ese mismo orden de ideas, el texto cuenta con extractos de los antecedentes judiciales más importantes y recientes en la materia.

El enfoque de las interpretaciones de los preceptos y dispositivos legales son el producto y resultado de las innumerables investigaciones y revisiones documentales que he realizado en la materia, con la cual he mantenido una relación sumamente cercana desde la creación en Venezuela de esta Providencia, hasta la presente fecha.

En los casos donde es necesario y pertinente, el texto cuenta con ejercicios prácticos con el propósito u objetivo de una mayor comprensión y entendimiento, con la metodología procedimental que permite dar cumplimiento paso a paso y de manera estricta, a la normativa que regula la materia.

Interesados en adquirir el libro completo, por favor realizar el pago de **CINCO DÓLARES (5 \$)**, al tipo de cambio del BCV del día del pago, y posteriormente notificar el mismo a la siguiente dirección:

aselegisca@gmail.com

aselegis@hotmail.com

La información bancaria es la siguiente:

- Banesco
- Cta. Cte. # 0134 0343 1034 3104 1053
- RIF: J-403970203
- Beneficiario: ASELEGIS, C.A.