



ANÁLISIS COMPARATIVO
PROVIDENCIA RETENCIONES DE IVA POR CONTRIBUYENTES ESPECIALES

En fecha 10 de agosto de 2015 fue publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 40.720, la **PROVIDENCIA ADMINISTRATIVA MEDIANTE LA CUAL SE DESIGNAN AGENTES DE RETENCION DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO SNAT/2015/0049** la cual derogó la anterior providencia en la misma materia signada como **SNAT/2013/0030**, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela No. 40.170 de fecha 20 de mayo de 2013. A continuación presentamos un resumen comparativo entre ambas y nuestros comentarios:

PROVIDENCIA DEROGADA SNAT/2013/0030	NUEVA PROVIDENCIA SNAT/2015/0049
<p>Designación de los agentes de retención Artículo 1: Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.</p> <p>Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre y cuando hubiere sido calificado como sujeto pasivo.</p> <p>A los efectos de esta Providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que vendan bienes muebles o presten servicios, <u>ya sean con carácter de mayoristas o minoristas.</u></p>	<p>Designación de los agentes de retención Artículo 1: Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria hubiere sido calificado y notificado como especiales.</p> <p>Los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto. En los casos de fideicomisos, el fideicomitente fungirá como agente de retención, siempre y cuando hubiere sido calificado y notificado como sujeto pasivo especial.</p> <p>A los efectos de esta Providencia se entiende por proveedores a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que vendan bienes muebles o presten servicios.</p> <p>Artículo 2: Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirentes de</p>



<p>Artículo 2: Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los compradores o adquirentes de metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra venta y distribución de metales o piedras preciosas, aun cuando no hayan sido calificados como sujetos pasivos especiales por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).</p> <p>Parágrafo Único: El Banco Central de Venezuela fungirá como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado causado por las compras de metales y piedras preciosas.</p> <p>A los efectos de lo previsto en este artículo, se entiende como metales y piedras preciosas los siguientes bienes: oro, incluido oro platinado, en bruto, semilabrado o en polvo; la plata; el platino, el cual abarca el iridio, osmio, el paladino, el rodio y el rutenio; las aleaciones de metales preciosos; las piedras preciosas; y el diamante, incluso trabajado, sin montar ni engarzar, sin ensartar o sin clasificar.</p>	<p>metales o piedras preciosas, cuyo objeto principal sea la comercialización, compra venta y distribución de metales o piedras preciosas, aun cuando no hayan sido calificados como sujetos pasivos especiales por parte del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.</p> <p>Parágrafo Único: El Banco Central de Venezuela fungirá como agente de retención del Impuesto al Valor Agregado causado por las compras de metales y piedras preciosas.</p> <p>A los efectos de lo previsto en este artículo, se entiende como metales y piedras preciosas los siguientes bienes: oro, incluido oro platinado, en bruto, semilabrado o en polvo; la plata; el platino, el cual abarca el iridio, osmio, el paladino, el rodio y el rutenio; las aleaciones de metales preciosos; las piedras preciosas; y el diamante, incluso trabajado, sin montar ni engarzar, sin ensartar o sin clasificar.</p>
<p>Exclusiones</p> <p>Artículo 3: No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia Administrativa cuando:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o 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 los 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 con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.	<p>Exclusiones</p> <p>Artículo 3: No se practicará la retención a que se contrae esta Providencia Administrativa cuando:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Las operaciones no se encuentren sujetas al Impuesto al Valor Agregado o estén exentas o exoneradas del mismo.2. El proveedor sea un contribuyente formal del impuesto.3. El proveedor sea un agente de percepción del impuesto y se trate de operaciones de ventas de bebidas alcohólicas, fósforos, cigarrillos, tabacos y otros derivados del tabaco.4. Los proveedores hayan sido objeto de algún régimen de percepción anticipada del impuesto al valor agregado, con ocasión a la importación de los bienes. En estos casos, el proveedor deberá acreditar ante el



<p>5. Se trate de 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 veinte unidades tributarias (20 U.T.).</p> <p>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 cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).</p> <p>7. Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.</p> <p>8. El proveedor de bienes y servicios estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores y tengan derecho a recuperar los créditos fiscales soportados por la adquisición y recepción de bienes y servicios con ocasión de su actividad de exportación.</p> <p>9. Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).</p> <p>10. Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).</p> <p>Parágrafo Único: En los casos establecidos en los numerales 2 y 8 de este artículo el agente de retención deberá consultar la Página Web http://www.seniat.gov.ve.</p>	<p>agente de retención la percepción soportada.</p> <p>5. Se trate de operaciones pagadas por empleados del agente de retención con cargo a cantidades otorgadas por concepto de viáticos.</p> <p>6. Se trate de 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 veinte unidades tributarias (20 U.T.).</p> <p>7. 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 cada operación no exceda de veinte unidades tributarias (20 U.T.).</p> <p>8. Se trate de servicios de electricidad, agua, aseo y telefonía, pagados mediante domiciliación a cuentas bancarias de los agentes de retención.</p> <p>9. El proveedor estuviere inscrito en el Registro Nacional de Exportadores, haya efectuado durante los últimos seis (6) meses solicitudes de recuperación de créditos fiscales con ocasión de su actividad de exportación.</p> <p>10. El total de las ventas o prestaciones de servicios exentas o exoneradas del proveedor represente un porcentaje superior al 50% del total de sus operaciones de ventas o prestaciones de servicios, durante el ejercicio fiscal anterior.</p> <p>11. Las compras sean efectuadas por los órganos de la República, los Estados y los Municipios, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.</p> <p>12. Las compras sean efectuadas por entes públicos sin fines empresariales, creados por la República, que hubieren sido calificados y notificados como sujetos pasivos especiales por el Servicio Nacional Integrado de</p>
---	--



	<p>Administración Aduanera y Tributaria.</p> <p>13. <u>Las operaciones y el impuesto al valor agregado sean pagados conforme al supuesto de excepción previsto en el artículo 146 del Decreto con rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.</u></p> <p>En el caso establecido en el numeral 3 de este artículo el agente de retención deberá consultar el Registro Único de Información Fiscal (RIF) a través del Portal Fiscal.</p> <p>En los casos establecidos en los numerales 9 y 10 del presente artículo el agente de retención deberá consultar el listado de Contribuyentes Excluidos del Régimen de Retenciones a través del Portal Fiscal.</p>
<p>Porcentajes de Retención Cálculo del monto a retener Artículo 4: El monto a retenerse será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado.</p> <p>Artículo 5: El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:</p> <ol style="list-style-type: none">1. El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será <u>equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.</u>2. La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado <u>o en su Reglamento.</u>3. El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), <u>o cuando los datos de registro, incluidos su domicilio no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web</u>	<p>Porcentajes de Retención Cálculo del monto a retener Artículo 4: El monto a retener será el setenta y cinco por ciento (75%) del impuesto causado.</p> <p>Artículo 5: Se efectuará la retención del cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:</p> <ol style="list-style-type: none">1. <u>El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o nota de débito. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la siguiente fórmula sobre el precio facturado</u> <p><u>$B.I. = P_{fac} / (AI/100)+1$</u> <u>$Mret = P_{fac} - B.I.$</u></p> <p><u>Se entiende por:</u> <u>B.I. = Base imponible</u> <u>Mret = Monto a retener</u></p>



<p>http://www.seniat.gov.ve a los fines de verificar que los referidos datos coinciden con los indicados en la factura o documento equivalente.</p> <p>4. <u>El proveedor hubiere omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del impuesto al valor agregado. En estos casos el agente de retención deberá consultar la Página Web http://www.seniat.gov.ve.</u></p> <p>5. Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia.</p>	<p>Pfac = Precio facturado de los bienes y servicios gravados A.I. = Alícuota impositiva</p> <p>2. La factura o nota de débito no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado y demás disposiciones reglamentarias.</p> <p>3. Se desprenda de la consulta del Portal Fiscal que el proveedor de bienes o prestador de servicios está sujeto a la retención del 100 % o no esté inscrito en el Registro Único de Información Fiscal (RIF).</p> <p>4. Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia Administrativa.</p>
<p>Carácter del impuesto retenido como crédito fiscal</p> <p>Artículo 6: 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.</p>	<p>Naturaleza del impuesto retenido</p> <p>Artículo 6: 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.</p>
<p>Descuento del impuesto retenido de la cuota tributaria por parte del proveedor</p> <p>Artículo 7: 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 conforme a lo dispuesto en el artículo 18 de esta Providencia Administrativa.</p> <p>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.</p> <p>En todo caso, si el impuesto retenido no es descontado en el período de</p>	<p>Deducción del impuesto retenido</p> <p>Artículo 7: 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 conforme a lo dispuesto en el artículo 16 de esta Providencia Administrativa.</p> <p>En los casos en que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el contribuyente podrá descontar las retenciones acumuladas contra las cuotas tributarias de los siguientes períodos de imposición hasta su descuento total.</p> <p>Las retenciones acumuladas pendientes por descontar deberán reflejarse en la declaración electrónica "Declaración y Pago del Impuesto al Valor Agregado 99030", las cuales junto con las retenciones correspondientes al</p>



<p>imposición que corresponda según los supuestos previstos en este artículo, el proveedor puede descontarlo en períodos posteriores.</p> <p>Artículo 8: En los casos en que el impuesto retenido sea superior a la cuota tributaria del período de imposición respectivo, el contribuyente podrá descontar 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.</p>	<p>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.</p> <p>Cuando se hubiere solicitado la recuperación conforme al artículo siguiente, el saldo restante deberá reflejarse adicionalmente como retenciones soportadas y descontadas del período.</p> <p>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, siempre y cuando no haya transcurrido el lapso de prescripción establecido en el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.</p>
<p>Recuperación de retenciones acumuladas</p> <p>Artículo 9: 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 a los sucesivos, hasta su descuento total. Si transcurridos tres (3) períodos de imposición aún subsiste algún excedente sin descontar, el contribuyente puede optar por solicitar la recuperación del saldo total o parcial del saldo acumulado.</p> <p>Solo serán recuperables las cantidades que hayan sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en estado de cuenta del contribuyente, previa compensación de oficio conforme a lo establecido en artículo 49 del Código Orgánico Tributario.</p> <p>Artículo 10: La recuperación deberá solicitarse ante la División de Recaudación de la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal y solo podrá ser presentada una (1) solicitud mensual.</p>	<p>Recuperación de retenciones acumuladas</p> <p>Artículo 8: El contribuyente podrá solicitar la recuperación total o parcial del saldo acumulado, siempre y cuando las cantidades a recuperar hubieren sido debidamente declaradas y enteradas por los agentes de retención y se reflejen en el estado de cuenta del contribuyente conforme lo establece el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.</p> <p>El monto a reintegrar estará constituido por el excedente sin descontar correspondiente al saldo acumulado de los tres períodos anteriores a la solicitud de recuperación.</p> <p>Artículo 9: La recuperación deberá solicitarse ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de su domicilio fiscal y solo podrá ser presentada una (1) solicitud mensual.</p>



Los contribuyentes deberán acompañar los documentos que acrediten su representación.

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 tributo **sobre el cual el cesionario efectuará la imputación respectiva.**

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

El Gerente Regional de Tributos Internos 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.

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 artículo 4 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos.**

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).

Los contribuyentes deberán acompañar los documentos que acrediten su representación y deberá indicar, para el caso que la misma resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, identificando el tributo, montos y cesionario.

La solicitud de recuperación deberá decidirse en un plazo no mayor de treinta (30) días hábiles contados a partir de la fecha de su recepción definitiva, conforme lo establece el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario. Las recuperaciones acordadas no menoscaban las facultades de verificación y fiscalización atribuidas al Servicio Nacional Integrado de la Administración Aduanera y Tributaria.

Vencido el plazo establecido en el presente artículo y a falta de pronunciamiento por parte de la Administración Tributaria, se entenderá que ha habido decisión denegatoria conforme lo establece el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.

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

Artículo 10: En los casos que la Gerencia Regional de Tributos Internos, al decidir la recuperación solicitada por el contribuyente, detecte diferencias de impuestos autoliquidadas por los sujetos pasivos, procederá a ejecutar el procedimiento de verificación conforme lo establece el Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario y efectuará los requerimientos de información que considere pertinentes para la resolución de dicha solicitud.

Esta facultad no menoscaba la aplicación del procedimiento de fiscalización y



<p>No serán oponibles a la Republica las compensaciones y cesiones que se hubieren efectuados en contravención al procedimiento dispuesto en esta Providencia Administrativa.</p> <p>Artículo 11: En los casos que la Gerencia Regional de Tributos Internos, al decidir la recuperación solicitada por el contribuyente, detecte diferencias de impuestos autoliquidadas por los sujetos pasivos, procederá a ejecutar lo establecido en los artículos 172 al 175 del Código Orgánico Tributario y efectuará los requerimientos de información que considere pertinentes para la resolución de dicha solicitud.</p> <p>Esta facultad no menoscaba la aplicación del procedimiento de fiscalización y determinación atribuido a la Administración Tributaria.</p>	<p>determinación atribuido a la Administración Tributaria.</p>
<p>Ajustes de precios</p> <p>Artículo 12: En los casos de ajustes de precio que impliquen un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento.</p> <p>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.</p> <p>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 7 y 8 de la presente Providencia Administrativa, 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 9 y 10 de esta Providencia Administrativa.</p>	<p>Ajustes de precios</p> <p>Artículo 11: En los casos de ajustes de precio que impliquen un incremento del importe pagado, se practicará igualmente la retención sobre tal aumento.</p> <p>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.</p> <p>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 el artículo 7 de la presente Providencia Administrativa, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 8 y 9 de esta Providencia Administrativa.</p>
<p>Retenciones practicadas y enteradas indebidamente</p> <p>Artículo 13: En caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea</p>	<p>Retenciones practicadas y enteradas indebidamente</p> <p>Artículo 12: En caso de retención indebida y el monto correspondiente no sea</p>



<p>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.</p> <p>Si el impuesto indebidamente retenido 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 7 y 8 de la presente Providencia Administrativa, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), siguiendo el procedimiento en los artículos 9 y 10 de esta Providencia Administrativa.</p> <p>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.</p>	<p>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.</p> <p>Si el impuesto indebidamente retenido 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 el artículo 7 de la presente Providencia Administrativa, sin perjuicio del derecho a solicitar la recuperación del mismo al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, siguiendo el procedimiento establecido en los artículos 8 y 9 de esta Providencia Administrativa.</p> <p>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, conforme a lo dispuesto en los artículos 204 y siguientes del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Código Orgánico Tributario.</p>
<p>Oportunidad para practicar las retenciones</p> <p>Artículo 14: La retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, independientemente del medio de pago utilizado.</p> <p>Parágrafo Único: Se entenderá por abono en cuenta las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados acrediten en su contabilidad o registros.</p>	<p>Oportunidad para practicar las retenciones</p> <p>Artículo 13: La retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta, lo que ocurra primero, independientemente del medio de pago utilizado.</p> <p>Parágrafo Único: Se entenderá por abono en cuenta las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados acrediten en su contabilidad o registros.</p>
<p>Oportunidad para el enteramiento</p> <p>Artículo 15: El impuesto retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Las retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse dentro de los primeros cinco (5) días	<p>Oportunidad para el enteramiento</p> <p>Artículo 14: El impuesto retenido debe enterarse por cuenta de terceros, en su totalidad y sin deducciones, conforme a los siguientes criterios:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Las retenciones que sean practicadas entre los días 1° y 15 de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse de acuerdo a lo dispuesto en



Fernández Machin & Asociados

Contadores Públicos - Asesores Gerenciales

R.I.F. J-31368152-0

<p><u>hábiles siguientes a la última de las fechas mencionadas, conforme a lo previsto en el parágrafo único de este artículo.</u></p> <p>2. Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deben enterarse <u>dentro de los primeros cinco (5) días hábiles del mes inmediato siguiente, conforme a lo previsto en el parágrafo único de este artículo.</u></p> <p><u>Parágrafo Único: A los fines del enteramiento previsto en los numerales anteriores deberán seguirse lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados como especiales.</u></p>	<p><u>el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales.</u></p> <p>2. Las retenciones que sean practicadas entre los días 16 y último de cada mes, ambos inclusive, deberá enterarse <u>de acuerdo a lo dispuesto en el calendario de declaraciones y pagos de los sujetos pasivos calificados y notificados como especiales.</u></p>
<p><u>Procedimiento para enterar el impuesto retenido</u></p> <p><u>Artículo 16: A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido se seguirá el siguiente procedimiento:</u></p> <ol style="list-style-type: none"><u>1. 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.</u><u>2. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente e 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, a través de la entidad bancaria autorizada para actuar como receptora de Fondos nacionales que le corresponda.</u><u>3. En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en</u>	<p><u>Procedimiento para enterar el impuesto retenido</u></p> <p>Artículo 15: A los fines de proceder al enteramiento del impuesto retenido se seguirá el siguiente procedimiento:</p> <ol style="list-style-type: none">1. El agente de retención deberá presentar a través del Portal Fiscal la declaración de las compras <u>sujetas</u> a retención practicadas durante el período correspondiente, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas <u>por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.</u> Igualmente estará obligado a presentar la declaración en los casos en que no se hubieren efectuado operaciones sujetas a retención.2. Presentada la declaración en la forma indicada en el numeral anterior, el agente de retención podrá optar entre efectuar el enteramiento electrónicamente <u>o</u> 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, a través de la entidad bancaria autorizada para actuar como receptora de Fondos nacionales que le corresponda.3. En los casos en que el enteramiento no se efectúe electrónicamente, el agente de retención procederá a pagar el monto correspondiente en las



efectivo, cheque de gerencia o transferencia de fondos en las taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda.

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 2 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.

Artículo 17: Cuando el agente de retención no pudiere, dentro de los plazos establecidos, presentar la declaración informativa en la forma indicada en el numeral 1 del artículo 16 de esta Providencia Administrativa, deberá excepcionalmente presentarla a través de medios magnéticos ante la unidad 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 unidad 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.

taquillas de contribuyentes especiales que le corresponda.

La Gerencia de Recaudación del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, 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 2 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 **aquí** señalada.



Emisión del comprobante de retención

Artículo 18: Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. 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: AAAAMMSSSSSSSS, 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 Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
3. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
4. Fecha de emisión y entrega del comprobante.
5. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información (RIF) del proveedor.
6. 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**.

Parágrafo Primero: 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

Emisión del comprobante de retención

Artículo 16: Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los **primeros dos (2) días hábiles** del período de imposición siguiente **del Impuesto al Valor Agregado**, conteniendo la siguiente información:

1. Numeración consecutiva: La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, 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. Nombres y apellidos o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del agente de retención.
3. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del impresor, cuando los comprobantes no sean impresos por el propio agente de retención.
4. Fecha de emisión y entrega del comprobante.
5. Nombres y apellidos o razón social y número del Registro de Información (RIF) del proveedor.
6. Número de control de la factura o **nota de débito**.
7. Número de la factura o **nota de débito**.
8. **Monto total de la factura o nota de débito, base imponible, impuesto causado** y monto del 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



<p>período. <u>En estos casos, el comprobante deberá entregarse al proveedor dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente.</u></p> <p><u>Parágrafo Segundo: Los comprobantes podrán ser entregados al proveedor en medios electrónicos, cuando este así lo convenga con el agente de retención.</u></p> <p>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.</p>	<p>corresponda a su emisión o entrega.</p> <p>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.</p> <p>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.</p>
<p><u>Registros contables del agente de retención</u> <u>Artículo 19: Los agentes de retención deben llevar los Libros de Compra y Venta, mediante medios electrónicos.</u></p> <p><u>El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá colocar a disposición a los contribuyentes, a través de su página Web, los formatos o modelos correspondientes los Libros de Compras y de Ventas.</u></p> <p>Registros contables del proveedor Artículo 20: <u>Los proveedores deben identificar en los Libros de Ventas, de forma discriminada, las operaciones efectuadas con los agentes de retención. Asimismo</u> el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), podrá exigir que los proveedores <u>presenten a través del Portal</u> una declaración <u>informativa</u> de la venta de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a los agentes de retención, siguiendo las especificaciones que al efecto establezca en <u>su página Web.</u></p> <p><u>Modelo o Formatos electrónicos</u> <u>Artículo 21: El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y</u></p>	<p>Registros contables del proveedor Artículo 17: El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria podrá exigir a los proveedores presentar una declaración de las ventas de bienes o prestaciones de servicios efectuadas a los agentes de retención siguiendo las especificaciones que al efecto establezca <u>el Portal Fiscal.</u></p>



<p><u>Tributaria (SENIAT) establecerá los formatos o modelos electrónicos de la declaración informativa y del comprobante de retención referidos en los artículos 16 y 18 de esta Providencia Administrativa, a través de su página Web.</u></p>	
<p>Sanciones por incumplimiento Artículo 22: El incumplimiento de los deberes previstos en esta Providencia Administrativa será sancionado conforme a lo dispuesto en el Código Orgánico Tributario. <u>En los casos en que el agente de retención no entregue el comprobante de retención exigido conforme al artículo 18 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.</u></p>	<p>Sanciones por incumplimiento Artículo 18: El incumplimiento de los deberes previstos en esta Providencia Administrativa será sancionado conforme a lo establecido en el Decreto con Rango, Fuerza y Ley del Código Orgánico Tributario.</p>
<p>Vigencia Artículo 23: Esta Providencia entrará en vigencia el primer día del <u>segundo</u> 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 imponible ocurridos desde su entrada de vigencia.</p> <p>Derogatoria Artículo 24: Se deroga la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056 del 27 de enero de 2005 publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.136 de fecha 28/02/2005.</p>	<p>Disposiciones finales <u>Artículo 19: A los efectos de esta Providencia Administrativa se entiende por Portal Fiscal la página Web http://www.seniat.gob.ve o cualquiera otra que sea creada para sustituirla por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria.</u></p> <p>Artículo 20: Esta Providencia Administrativa entrará en vigencia el primer día del <u>primer</u> mes calendario que se inicie luego de su publicación en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela y se aplicará sobre los hechos imponible ocurridos desde su entrada en vigencia.</p> <p>Artículo 21: Se deroga la Providencia Administrativa N° SNAT/2013/0030 del 20 de mayo de 2013 publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.170 del 20 de mayo de 2013.</p>

Subrayados resaltados → en anterior Providencia y omitidos en la nueva.

Incluidos en nueva Providencia



NUESTROS COMENTARIOS SOBRE RETENCIONES DE IVA Y LA NUEVA PROVIDENCIA

Hemos mantenido permanentemente que la normativa sobre retenciones de IVA, afecta a todos los contribuyentes, a los que son agentes de retención por la gran carga administrativa que les genera y la amenaza de sanciones exorbitantes y exageradas, sin tener ninguna remuneración o beneficio por el servicio que prestan a la Administración Tributaria; y a los sujetos de retención a los cuales afecta financieramente de manera muy significativa, inclusive se ha llegado a cuestionar la neutralidad de esta retención porque los sujetos de retención se niegan en muchos casos a vender bienes o prestar servicios a contribuyentes que son agentes de retención, afectando de manera importante la buena marcha de la economía nacional, sobre todo en la actual coyuntura que se vive en Venezuela. Además, existe para la Administración Tributaria un pasivo casi impagable que ha hecho, que a diferencia de otros países latinoamericanos en los cuales se práctica la retención de IVA, en Venezuela no se prevea la devolución en efectivo de los excedentes de esta retención sino la compensación o cesión como lo indica el segundo párrafo del artículo 9 de la nueva Providencia **“Los contribuyentes deberán acompañar los documentos que acrediten su representación y deberá indicar, para el caso que la misma resulte favorable, su decisión de compensar o ceder, identificando el tributo, montos y cesionario”**.

Desde que se reformaron gran cantidad de normas tributarias en noviembre de 2014, hemos venido indicando, que en nuestra opinión esta “reforma” tuvo únicamente propósitos meramente recaudatorios y en cuanto a retenciones de IVA, propusimos las siguientes recomendaciones:

- ❖ Reformar la normativa de retenciones de IVA, estableciendo tarifas escalonadas de conformidad al tipo de operaciones realizadas por el sujeto de retención, sobre todo considerando ahora la existencia de un margen máximo de utilidad fijado por la Ley Orgánica de Precios Justos (LOPJ). A la luz de los márgenes máximos de utilidad el excedente de retenciones de IVA no aprovechado se está haciendo cada día mayor.
- ❖ Agilizar los trámites de recuperación de tributos para reducir el negativo impacto económico sobre los contribuyentes, considerando, a favor de los contribuyentes, el pago de intereses de generación inmediata (no a los 60 días como lo establece de manera inconstitucional el art. 67 del COT) y la conversión de lo adeudado por la Administración Tributaria a valores actualizados de la unidad monetaria tal y como lo aplica la misma Administración Tributaria para los reparos (art. 91 y 92 COT 2014), para garantizar la igualdad de todos ante la Ley establecida en la CRBV (Art. 21).



- ❖ Aclarar los supuestos de compensación, en cuanto a que no debe mantenerse la no compensación sin autorización previa de los excedentes de retención de IVA no aplicados por ser inconstitucional, haciendo énfasis en el caso de que el SIDUNEA no acepta la compensación automática de esos excedentes para el pago de IVA en Aduanas **porque el procedimiento administrativo no lo permite.**

Podemos precisar los siguientes aspectos: normalmente cuando se invoca la compensación existen deudas simultáneas y homogéneas, además la liquidez y exigibilidad vendrán dadas por la existencia de saldos de impuestos a favor del contribuyente una vez declarado el hecho imponible y liquidado el impuesto correspondiente.

De la lectura del contenido del artículo 49 del Código Orgánico Tributario vigente, interpretamos que pudiesen compensarse deudas tributarias con créditos a favor del contribuyente **aun cuando provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo.** En el caso de impuesto sobre la renta, impuesto a las ventas e impuestos aduaneros, entre otros, el sujeto activo es el mismo, el Fisco Nacional. Entendemos que únicamente no podríamos compensar créditos provenientes de estos tributos con impuestos municipales o con contribuciones especiales tales como LOCTI, FONADEP, SEGURO SOCIAL, INCES, etc.

También se indica que la compensación extingue, de pleno derecho las deudas tributarias y que el contribuyente podrá oponer la compensación en cualquier momento en que deba cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas, costas y otros accesorios o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho. Por lo que el procedimiento de recuperación establecido en la Providencia (rango sublegal) debe considerarse inconstitucional.

En nuestra opinión, la Administración Tributaria, basada en una interpretación del párrafo único del artículo 49 del COT, no acepta la compensación de impuestos directos, tales como el impuesto sobre la renta con impuestos indirectos tales como el impuesto al valor agregado. **En nuestra opinión, esta interpretación es errónea, consideramos que lo que no se puede hacer, es utilizar los mal llamados créditos fiscales del impuesto al valor agregado para compensar impuestos directos, pero el exceso de retenciones no tiene la naturaleza de ese tipo de créditos fiscales a los que se refiere el artículo mencionado.**

En todos estos puntos concordamos con el criterio expresado por ilustres tributaristas como el Dr. Humberto Romero – Muci, el Dr. Jesús Arana, Dr. Leonardo Palacios y muchos otros.



Opinamos que se omitió la modificación o derogatoria de la Providencia SNAT/2013/0029, relativa a entes públicos incluso con carácter empresarial (ver art. 3 num. 4 de esa Providencia), los cuales pudieran tener vínculos comerciales con contribuyentes indicados en las exclusiones en la nueva Providencia 0049, sobre todo actualmente que existe un estado empresario. Esta situación podría acarrear muchos inconvenientes.

La nueva Providencia, cuando sea aplicada (a esta fecha – **04 de septiembre de 2015** - no se ha publicado el listado de contribuyentes excluidos en el Portal Fiscal, y persiste la problemática planteada con la percepción anticipada de IVA por parte de los licoreros), subsanará, para los contribuyentes excluidos parte de la problemática (AGENTES DE PERCEPCIÓN LICOREROS, CONTRIBUYENTES CUYAS VENTAS EXCEDAN DEL 50% DEL TOTAL DE VENTAS, Y EXPORTADORES REGISTRADOS Y **QUE HAYAN SOLICITADO RECUPERACIONES EN LOS ÚLTIMOS SEIS MESES**), pero continúa para el resto de los contribuyentes sujetos.

Además se mantiene otra norma inconstitucional como la establecida en los artículos 7 y 8 de la Providencia que se refiera a que el sujeto de retención podrá deducir y/o recuperar la retención solamente si tiene el comprobante de retención y el agente de retención ha declarado y pagado la retención, inclusive se establece prescripción para la recepción del comprobante, ¿Qué pasa si el agente de retención deja de operar por quiebra, cierre u otra situación similar muy propia de estos tiempos? El tercer párrafo del artículo 27 del COT (**norma de superior rango**) indica “...Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el Fisco por el importe retenido o percibido. De no realizar la retención o percepción, responderá solidariamente con el contribuyente...”, además, existen Jurisprudencias del TSJ respecto a la comprobación de erogaciones que pudieran asimilarse a la comprobación por múltiples formas de que la retención fue efectuada y en todo caso la Administración Tributaria siendo eficiente y disponiendo de recursos informáticos de última generación, de conformidad con el artículo 141 Constitucional, debería detectar inmediatamente la omisión y sancionar al agente de retención que realizó la retención y no la enteró.

Por último, queremos referirnos a lo que indica el último párrafo del artículo 8 de la Providencia analizada:”...El monto a reintegrar estará constituido por el excedente sin descontar correspondiente al saldo acumulado de los tres períodos anteriores a la solicitud de recuperación...” ¿Cómo se interpreta esta norma? ¿Qué pasará con la gran cantidad de contribuyentes que tienen por recuperar excedentes que provienen de fechas anteriores a los tres períodos anteriores?