

**REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
UNIVERSIDAD RAFAEL URDANETA
FACULTAD DE CIENCIAS POLITICAS, ECONOMICAS Y SOCIALES
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA**



DERECHOS RESERVADOS

**ANALIZAR LA PROVIDENCIA P0257 SOBRE LOS SISTEMAS DE
FACTURACION DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DEL IMPUESTO
AL VALOR AGREGADO.**

**Trabajo Especial de Grado II para optar al título de Licenciado de Contaduría
Pública.**

Autor:

TSU. León Alba.

Tutor Académico:
Lcda. Nilda Boscan.

Maracaibo; Abril 2009.

ANALIZAR LA PROVIDENCIA P0257 SOBRE LOS SISTEMAS DE
FACTURACION DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DE IMPUESTO AL
VALOR AGREGADO

DERECHOS RESERVADOS

Alba Marina León Álvarez
C.I. 7.830.073

DEDICATORIA

“Dedico este proyecto y toda mi carrera universitaria a Dios por ser quien ha estado a mi lado en todo momento dándome las fuerzas necesarias para continuar luchando día tras día y seguir adelante rompiendo todas las barreras que se me presenten. Le agradezco a mis padres: Amílcar León y Rita Álvarez de León, mi Hija Marjorit y a mis hermanos, ya que gracias a ellos soy quien soy hoy en día, fueron los que me dieron ese cariño y calor humano necesario, son los que han velado por mi salud, mis estudios, mi educación ,alimentación entre otros, son a ellos a quien les debo todo, horas de consejos , de regaños, de reprimendas de tristezas y de alegrías de las cuales estoy muy segura que las han hecho con todo el amor del mundo para formarme como un ser integral y de las cuales me siento extremadamente orgullosa.

DERECHOS RESERVADOS

Alba Marina León

AGRADECIMIENTOS

Antes que todo agradezco a Dios, los santos, mis padres: Amílcar León y Rita Álvarez de León, mis Hija Marjorit y a mis hermanos, por enseñarme a luchar en esta vida llena de adversidades, a conquistar las metas que me proponga, hasta agotar los recursos que sean necesarios, a estar conmigo cuando he caído, y motivarme a seguir adelante, por brindarme su confianza y sus consejos, que sirvieron de ayuda para comprender y entender mejor las cosas, por brindarme la fortaleza estímulo necesario para la elaboración de mi TESIS de Grado, a mis padres por ser más que eso. mis amigos y La UNIVERSIDAD RAFAEL URDANETA,, FACULTAD DE CIENCIAS POLITICAS, ECONOMICAS Y SOCIALES,, ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA . A mis tutores Nilda Boscan y Diana Manzanero, por sus asesoramientos científicos y metodológicos para seguir creciendo intelectualmente. Y a todas aquellas personas que de una u otra forma, colaboraron o participaron en la realización de esta investigación, hago extensivo mi más sincero agradecimiento. -

A todos mil gracias

ALBA LEON. (2009) "ANALIZAR LA PROVIDENCIA P0257 SOBRE LOS SISTEMAS DE FACTURACIÓN DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DE IMPUESTO AL VALOR AGREGADO". Trabajo Especial de Grado Para Optar al Título de Lic. En Contaduría Pública. Universidad Rafael Urdaneta (URU). Facultad de Ciencias Políticas, Económicas y Sociales. Escuela de Contaduría Pública. Maracaibo, 2009.

RESUMEN

El trabajo tiene como principal objetivo, analizar la Providencia 0257, sobre los Sistemas de Facturación de los Contribuyentes Ordinarios del impuesto al Valor Agregado, para lograr los objetivos se estudio en si a la factura y como medio de prueba de las operaciones mercantiles, e identificar los principios y la obligatoriedad de la norma y su procedimiento, como medio para iniciar un requisito de control fiscal cuando entro en vigencia. El estudio se realizo bajo la modalidad de investigación documental, tomando como base los principios constitucionales sobre la distribución de las cargas publicas, el código orgánico tributario, el código de comercio, la ley del impuesto al valor agregado, la investigación también tuvo soporte en la providencia 0257, que regula la facturación. Los resultados revelan que existen buenos sistemas de facturación, pero que, estos tienen que cumplir unos efectos fiscales, por lo que se deben apegar a la exigencia de la administración tributaria, para su efectivo control fiscal. Se sugiere a el Ministerio de Finanzas, y al Servicio Nacional Integrado de Administración Tributaria y Aduanera (SENIAT), se reimplanten políticas de información para que los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cumplan con la formalidad de poner en vigencia la respectiva regulación que exige la providencia 0257 que parte de analizar periódicamente el manual de normas y procedimientos que dictamina la Gerencia General de Fiscalización, en sus programas pilotos que son el Plan Evasión Cero, Plan Contrabando Cero y el programa Pide tu Factura, para que no se cometan errores al momento que entro en vigencia la providencia 0257.

Palabra Claves: providencia 0257, sistemas de facturación, contribuyente ordinario, IVA, control fiscal, SENIAT.

INDICE GENERAL

	Pág.
DEDICATORIA	III
AGRADECIMIENTO	IV
RESUMEN	V
ÍNDICE GENERAL	VI
INDICE DE CUADROS	

CÁPITULO I.

Planteamiento del Problema.....	1
Objetivos de la Investigación.....	3
Objetivo General.....	3
Objetivo Específicos.....	3
Justificación e importancia de la Investigación.....	4
Delimitación de la Investigación.....	6

CÁPITULO II.

Antecedentes de la Investigación.....	7
Bases Teóricas.....	9
Procedimiento de facturación como elemento fiscal.....	11
Requisitos que debe contener la Factura.....	13
La Factura y el Código Orgánico Tributario.....	16
La Factura y la Ley del Impuesto al Valor Agregado.....	17
La Factura y la Providencia 0257 (Vigente).....	20
Sobre las Maquinas Fiscales.....	23
Procedimientos sobre las Facturas Emitidas.....	23
Definición del contenido de la Providencia 0257 y su análisis.....	24
Estructuras de organización y sus Normas Generales de	
Emisión y Elaboración de Facturas.....	24
Disposiciones Generales.....	25

Políticas y disposiciones comunes de los Contribuyentes	
Ordinarios del IVA.....	25
Disposiciones transitorias.....	26
Estrategias que serán aplicadas y sus disposiciones Finales Y como se regularan otro tipo de Facturaciones.....	28
El SENIAT, ente garante y administrador Para que se cumpla la norma.....	28
Definición de Términos Básicos.....	28
Sistema de Variables.....	35
Definición Nominal.....	35
Definición Conceptual.....	36
Definición Operacional.....	36
CÁPITULO III.	
Tipo de Investigación.....	38
Diseño de la Investigación.....	39
Fuentes de Información.....	40
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	40
Procedimientos de la Investigación.....	41
Plan de Análisis de la Investigación.....	41
CÁPITULO IV.	
Análisis e interpretación de los Resultados.....	43
Conclusiones.....	53
Recomendaciones.....	59
Referencias bibliográficas.....	61

INDICE DE CUADROS

Cuadro No. 1	
Operacionalización de la Variable.....	39

DERECHOS RESERVADOS

CAPITULO I

EL PROBLEMA

PLANTEAMIENTO Y FORMULACION DEL PROBLEMA

Venezuela es una comunidad humana en transformación, donde el ciudadano debe compartir e interactuar con nuevas normas legales. En el campo impositivo, no se trata tan sólo de la norma misma, se trata de una transformación racional donde el ciudadano debe comenzar a utilizarla adecuadamente, para pagar lo que le corresponda por concepto de impuestos, y no para eludirlos.

En este orden de ideas el impuesto hace referencia al tributo que se exige en función de la capacidad económica de los obligados a su pago. Se habla de impuesto directo cuando se grava la fuente de la capacidad económica, como el patrimonio o la renta (ISLR), y de impuesto indirecto cuando se grava el consumo o el gasto (IVA), significa que se cobra a todos por igual. El impuesto se causa con la importación de bienes, la venta de éstos a todo lo largo del circuito económico, y la prestación de servicios.

En el caso particular del Impuesto al Valor Agregado (IVA), la baja productividad del impuesto puede ser explicado fundamentalmente por lo estrecha de su base y el alto nivel de incumplimiento. Este impuesto pecha desde el importador hasta el consumidor final, quien es el que en definitiva lo paga, pues el industrial, el comerciante y el prestador de servicios deben trasladarlo en la facturación.

Dentro de los métodos que tiene la administración tributaria para controlar la evasión fiscal, se halla el adecuado seguimiento de las operaciones que el contribuyente realiza, para así poder determinar cuánto han sido sus gastos. Una de las maneras más viables para cumplir con ese objetivo es mediante la utilización de normas que regulan el sistema de facturación, como elementos del control fiscal por parte de la administración tributaria y documentos que permitan determinar en la oportunidad correspondiente, de manera cierta y confiable cuales han sido las ganancias que ha obtenido un contribuyente natural o jurídico.

Por tanto, los venezolanos tienen el deber constitucional de contribuir al sistema del gasto público y una de las maneras es que la Administración Tributaria a través del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) maneja leyes y reglamentos que controlen las actividades económicas, para operaciones de venta de bienes o servicios, para que esto el Gobierno Nacional ha dictado una norma conocida como la Providencia administrativa P0257 que regula los sistemas de emitir facturas y comprobantes de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado.

Esta norma entro en vigencia el 01 de Septiembre del 2008, publicada en la Gaceta Oficial Nro.38.997, de fecha 19 de Agosto del 2008, por las mismas autoridades del SENIAT. La providencia P0257 contiene una serie de normas a saber el oportuno seguimiento de las operaciones comerciales de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado para un periodo determinado.

De esta manera se puede conocer cuánto han sido los ingresos, lo que trae como consecuencia inmediata, un mayor control del SENIAT sobre los contribuyentes, que pudiera traducirse en una mayor recaudación por parte del ente regulador. El Estado Venezolano así, puede aumentar el gasto público en beneficio de la colectividad, a través de obras y servicios públicos de calidad, devolviéndole a los ciudadanos los aportes que hacen a través del pago del pago del impuesto al valor agregado.

En otras palabras, determinar si la entrada en vigencia de la providencia P0257 genera inconvenientes que afecten a los Sistemas de Facturación y Comprobantes, que emiten los Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado,

con la finalidad de saber si estas situaciones disminuyen la capacidad de desarrollo comercial y el crecimiento económico del país.

Sobre la base de lo anteriormente planteado, los contribuyentes que no acaten lo expuesto en la providencia P0257, serán sancionados con lo establecido en el código orgánico tributario vigente, cuyo órgano gradúa la pena, por el incumplimiento exigido en la ley.

Tal como lo establece la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, en su artículo 316, el deber que tiene toda persona de coadyuvar al gasto público, en relación específica como lo es el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el cual grava el valor que le agrega cada elemento del proceso productivo, debe estar respaldado por un sistema de facturación, que comprueben el impuesto pagado en las compras.

La presente investigación de carácter documental, pretende analizar la providencia P0257, sobre los sistemas de facturación y comprobantes de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, cuyos comprobantes respalden las operaciones comerciales, así mismo sean utilizados para los entes económicos como un instrumento para configurar la existencia de un tributo, tratando de esta manera de profundizar el conocimiento de que se dispone sobre su naturaleza, de lo planteado surge la siguiente interrogante:

¿Cómo se ha desarrollado la providencia P0257 sobre los Sistemas de Facturación y Comprobantes de los Contribuyentes Del Impuesto al Valor Agregado?

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

OBJETIVO GENERAL

Analizar la Providencia P0257 sobre la emisión de Facturas y otros documentos de los contribuyentes en la República Bolivariana de Venezuela.

OBJETIVOS ESPECÍFICOS.

Describir la obligatoriedad de la providencia P0257 como medio para levantar un acta fiscal para la fiscalización en la emisión de Facturas y otros documentos de los Contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Analizar la normativa descrita en la providencia P0257 y los requisitos esenciales y no esenciales, en la estructura de la emisión de facturas y otros documentos de los Contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Identificar las consecuencias de la incorrecta aplicación de la providencia P0257 en la emisión de facturas y otros documentos de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Desde el punto de vista tributario, la investigación a realizar se puede convertir en un aporte de gran magnitud desde sus diversos enfoques. Ya que dicha investigación se realizó con el propósito de conocer la normativa descrita en providencia 0257 que rigen los sistemas de facturación en los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado.

Desde el punto de vista científico, el estudio contribuirá con la línea de acción de investigación, de la variable Emisión de Facturas y Comprobantes, de los Contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, al entrar en vigencia la providencia P0257. El estudio de la variable lleva a la búsqueda y contraprestación de las normas contables y jurídicas en materia tributaria y su posible aplicación en campo de acción.

En el desarrollo del proceso de evaluar la Providencia P0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes del impuesto al Valor Agregado, la Administración Tributaria a través del Servicio Nacional integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), ambos se rigen por normas y procedimientos, y el incumplimiento de una de ellas puede originar el menoscabo de los derechos del otro.

De allí la importancia de esta investigación, orientada a determinar cómo se desarrolla la providencia P0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado y cuáles son los argumentos para la Administración Tributaria, frente a los distintos casos que pueden presentarse a lo largo de la ejecución de la norma. Cabe destacar las posibles causas para no poder implementarla: capacidad de ingreso, retorno de la inversión, escasez de recursos humanos y tecnológicos.

En consecuencia los resultados de la investigación favorecen a que los contribuyentes del IVA conozcan sus derechos, acciones y como implementarlos de manera efectiva en los sistemas de facturas que exige la administración tributaria para su efectivo control, y aceptar los créditos fiscales así como también contribuir a que el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), implemente métodos más idóneos para aumentar la eficacia y eficiencia de este proceso, traduciéndose en mayores beneficios económicos y de servicios para ambos.

Además, de incluir definiciones de términos básicos referentes a la selección de criterios técnicos previamente establecidos por diversos autores conocedores en la materia, como reconocidos tributarios, que sustenta el estudio.

Desde el punto de vista técnico práctico, es de relevancia social, dado que al analizar la aplicación de la P0257, sobre en los Sistemas de Facturación y emisión de facturas y comprobantes de los contribuyentes del IVA, permitirán identificar y caracterizar los inconvenientes y modificaciones presentadas en sus ciclos de efectivos, todo su activo circulante, su capacidad de inversión, sus necesidades de endeudamiento, ante el cambio que se producirán cuando entró en vigencia la providencia P0257.

Debe afirmarse que esta actitud es el producto de la aislada aplicación del polémico Artículo 30 ejusdem, en su segundo aparte y del desconocimiento por parte del contribuyente de deducir la cantidad por concepto de impuestos efectivamente soportados en la adquisición de bienes y servicios gravado con dicho tributo, serán sancionados con lo tipificado en el Código Orgánico Tributario, del 17-10-2001, cuyo órgano gradúa la pena, por no cumplir con lo exigido en la

ley de Impuesto al Valor Agregado, y por incumplimiento de la norma de facturación y comprobante, contenida en la providencia P0257.

DELIMITACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

Cronológicamente la investigación abarca el periodo comprendido de Enero 2009 a Abril del 2009.

Desde el punto de vista espacial la investigación se llevara a cabo en la ciudad de Maracaibo estado Zulia en la parroquia Olegario Villalobos donde abarca el ámbito del contribuyente, ya que el estudio se hizo tomando en cuenta, como ha sido y de que manera es tratada la materia tributaria, en el aspecto de la formalidad en la emisión de facturas y otros documentos que se les exige a los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Sustentado teóricamente en el código organico Tributario, la ley del IVA y en la gaceta oficial numero 38.997 de la República Bolivariana de Venezuela.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN

En el presente capítulo se indica un compendio de elementos conceptuales que tienen como propósito sustentar teóricamente la investigación con conocimientos existentes. Se inicia haciendo referencia a una serie de estudios previos relacionados con el problema planteado, para luego establecer el conjunto de conceptos y preceptos que lo explican, seguida de algunos términos empleados en la investigación y a la operacionalidad de las variables.

De acuerdo a los diversos estudios realizados con el fin de obtener información referente al objeto de la investigación, se encuentran antecedentes directos de la misma providencia, relacionados con la investigación planteada.

Rodríguez, (2007) en su investigación titulada “Incidencias que tendrá la Providencia P421 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios de Impuesto al Valor Agregado”. Esta normativa fue creada para regular las normas y procedimientos descritos en la Providencia P421 y es a través de ella que los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado deberán dar estricto cumplimiento a las disposiciones establecidas en la misma.

En el nivel en el que se realizó la investigación es descriptivo. Este nivel es aquel que se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes como su interrelación.

Esta investigación permitió conocer los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al valor Agregado, identificar los principios y la obligatoriedad de la norma y su procedimiento, como medio para iniciar un requisito de control fiscal que exige la Providencia

421, que a parte de analizar periódicamente el manual de normas y procedimientos que dictamina la Gerencia General de Fiscalización, en sus programas pilotos que son: el Plan Evasión Cero, Plan Contrabando Cero, y el Programa Pide tu Factura.

Gómez, (2005) en su investigación titulada “Evaluación del Proceso de la Gestión sobre los manuales de facturación y características de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado. Efectuados por el SENIAT – Región Zuliana”. Tuvo como objetivo la Evaluación del Proceso de la Gestión sobre los manuales de facturación y comprobantes como características de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado. SENIAT Región Zuliana, para detectar así los factores que incide en el proceso de fiscalización programa pide tu factura del organismo. Las bases teóricas fueron sustentadas por Rodríguez (1995), Juran (1998), Munich (1993), Ruiz (1999), el Código Orgánico Tributario (2001), Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos (1996).

El tipo de investigación fue descriptiva y explicativa no experimental. La población estuvo conformada por 12 sujetos que conforman la División de fiscalización. Se utilizó el cuestionario con preguntas dicotómicas y cuya validez de contenido se establecieron por juicios de expertos que están dentro del SENIAT Región Zuliana, Los resultados indicaron que el SENIAT debe crear una cultura tributaria que llegue a los contribuyentes y la actualización de la plataforma tecnológica debe ser mejor aprovechada, ya que le permitirá justificar, las mismas en un momento dado, ya que la mayoría de los problemas son causados por al falta de información.

Esta investigación permitió obtener conocimiento real sobre el cumplimiento de una Norma o regulación tributaria en Venezuela, en cuanto a un modelo de factura, para los sistemas de facturación y control fiscal, lo cual proporcione una evaluación objetiva sobre los tipos de contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, ya que no solo basta conocer y entender las leyes y reglamentos que regulan el SENIAT, para los controles hacia los contribuyentes, sino que se soporta en el recurso humano que esta conformado en su mayoría por contadores públicos, formados en el país.

Núñez, Primera (2004) en su trabajo de grado titulado “Evaluación del Sistema de Facturas del Registro de Contribuyentes Visitados y Sancionados en Operativos de Presencia Fiscal de la División de Fiscalización del SENIAT – Región Zulia”. Las bases teóricas fueron sustentadas por los siguientes autores: Ruiz (1999), Moreno (1999), Cusquen (1999), Munich y Galindo (1999) entre otros.

El tipo de investigación fue documental de campo, de carácter no experimental, se reseñaron las características o rasgos de la situación o fenómeno objeto de estudio, la técnica empleada de recolección de información fue la encuesta, la población estuvo conformada por 9 sujetos que conforman los programas de operativos de presencia fiscal. Los resultados arrojaron que los programas de operativos de presencia fiscal se cumplen de acuerdo a la ley, los mecanismos y procedimientos utilizados, son eficaces y eficientes y los funcionarios cumplen con los objetivos de la organización.

Esta investigación permitió evaluar el sistema de facturación y comprobantes de registro de contribuyentes visitados y sancionados en operativos de presencia fiscal de la división de fiscalizaciones del SENIAT – Región Zuliana. De igual manera proporciono aportes teóricos relacionados con el cumplimiento del principio tributario y contable, resaltando la importancia que tiene el cumplimiento del mismo.

BASES TEÓRICAS

Las bases teóricas del presente trabajo se presentan en tres dimensiones a saber: por una parte las bases necesarias del ámbito tributario, las cuales vienen a regular todo lo relativo al aspecto doctrina –tributario desde lo que se debe conocer de Impuesto al Valor Agregado su nacimiento y desarrollo para comprender lo que realmente significa un sistema de facturas y sus comprobantes; en segundo termino se refiere a las bases aportadas en primer plano de la Factura o sistemas de facturas o facturación, de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, como prueba de las operaciones mercantiles y finalmente como estas operaciones comerciales dan fe de su validez en los sistemas de facturas

para su real control fiscal y el derecho constitucional al que esta sujeto un contribuyente.

En consecuencia, la Providencia Administrativa P0257 incide sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, en lo sucesivo P0257, emanada del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) de fecha 19/08/2008, y publicada en Gaceta Oficial N° 38.997; providencia que a partir del 01/09/08 sustituirá a la providencia P421. Publicada el 23/10/2006 según gaceta oficial # 38548. Es importante recalcar que todas las disposiciones contenidas en la P0257 entraron en vigencia el primer día del noveno mes calendario que se inicie a partir de su publicación en Gaceta Oficial, es decir, a partir del 01/09/08).

Las facturas y demás documentos elaborados conforme a la P421 fueron utilizados hasta el 31 de Agosto de 2008 o hasta agotar su existencia.

El nuevo sistema de facturación: entra en vigencia a partir del primero de Septiembre de 2008, por lo que las empresas se registrarán por un nuevo sistema de facturación en virtud de la providencia 0257, publicada el 19 de Agosto de 2008, que regula la impresión de facturas, máquinas fiscales e imprenta para contribuyentes de Impuesto Valor Agregado por operaciones superiores a 1.500 Unidades Tributarias (U.T) Quienes mantengan inventarios de facturas en virtud de la P421 podrán utilizarlos hasta el 31 de agosto de 2008 o hasta agotar la existencia.

En la providencia P421 establecida en octubre 2006 se establece: las norma que se implementaran para la elaboración de las facturas, se registrarán por diversas estrategias tomando como iniciativa la propuesta inicial de una administración justa, que está enmarcada en la ley del impuesto al valor agregado, que se implemento desde 1.989, asumiendo el control de todos los tributos que conforma el sistema impositivo venezolano.

Por ende no resulta claro, desarrollar una norma sobre facturas y comprobantes, sin indicar el desarrollo de tributos, desde los principios del derecho, entre estas el principal se refiere a la legalidad tributaria establecido en la constitución vigente desde el año 1.999, en su artículo 317 “no podrán cobrarse

impuestos, tasas ni contribuciones que no estén establecidos en la ley.....”, lo que afirma que sin el cumplimiento del principio de legalidad no se tendrá definición del tributo ya que como muchos autores dicen no hay tributo sin ley previa que lo establezca “Nullun Tributum Sine Lege”.

Así pues, se enfoca el marco legal, a través del Código Orgánico Tributario (C.O.T) vigente del 2001 en su artículo 3 delimitando el campo que corresponde a las leyes, para ser más específico en materia tributaria y el cual establece que sólo a las leyes corresponden regular con sujeción a las normas generales en cuanto a crear, modificar o suprimir tributos; definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo; la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo; otorgar exenciones y rebajas del impuesto; autorizar al poder ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales y las demás materias que sean establecidas por este código.

Por consiguiente, se muestra que si bien se parte de la pirámide de Kelsen, la Constitución Nacional, es la base de arranque, en la cual los tributos deben estar tipificados en los textos jurídicos con rango de ley. La Ley de Impuesto al Valor Agregado, según reforma del 30/08/2007, señala la existencia de diversos contribuyentes, tales como: ordinario, ocasional o eventual y formal.

Por consiguiente, entiéndase como ordinario según artículo N° 5 de la actual ley del IVA del 2007, los importadores habituales de bienes, los industriales, los prestadores de servicios, y en general, toda persona natural o jurídica como parte de sus giros, objeto u ocupación realice las actividades negocios jurídicos u operaciones que constituyen hechos imponibles.

De lo anterior se establece que son contribuyentes ordinarios todos aquellos que tengan una relación jurídica tributaria nacida de la actividad habitual continua mediante la celebración de hechos imponibles.

Y como formales aquellos que gozan de la legalidad del artículo 8 de la ley vigente” los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto.

PROCEDIMIENTO DE FACTURACIÓN COMO ELEMENTO FISCAL

Es necesario destacar la factura como objeto de acción en la providencia 0257 como tal, la cual ya venia siendo regulada por la derogada Ley de Impuesto al Consumo Suntuario y Ventas al Mayor, y posteriormente por la vigente Ley de Impuesto al Valor Agregado (2007), como su respectivo reglamento. Por medio de estas normativas, se requiere a los contribuyentes repercutir el impuesto que pecha la operación, mediante una factura o comprobante equivalente tan veraz, que no arroje dudas sobre su contenido.

Se puede definir la factura en general según: Espasa (1999): Economía y Negocios, como: “El documento o recibo entregado por el entregado al comprador como prueba de que este ha adquirido una mercancía, determinada y que representa, por lo tanto un derecho de cobro a favor del vendedor....se especifica los datos personales de ambos, las características de los productos, así como la fecha y el precio de compra” (P.53)

La tradicional doctrina del Derecho Mercantil, establece que la factura es, junto con los vales, las notas de pedido, las notas de entrega, entre otros, uno de los documentos fundamentales que suelen utilizar los comerciantes que han de realizar la entrega de mercancías.

Otra definición establece que “La factura es la lista de mercancía objeto de un contrato con la mención de sus características (Naturales, calidad, tipo), su precio y su cantidad” (Garrigues 1987, p.27).

La factura es un documento de uso frecuente en el cual se registran diversos datos que permiten identificar un negocio jurídico concreto, tal es el caso de la venta de un bien; el pago de un canon de arrendamiento; la prestación de un servicio, entre otros. Normalmente la factura describe la naturaleza, la calidad, cantidad y condiciones de la mercancía objeto del negocio, el precio y los posibles descuentos que se conceden sobre la misma las condiciones de pago o de la contraprestación correspondiente que haya pactado previamente las partes, quien fabrica o suministra el bien o quien lo preste el servicio.

Es posible que la factura se emita como consecuencia de la ejecución de un contrato escrito, previamente celebrado por las partes que intervienen en la

operación comercial, pero no es usual que la factura contenga convenios entre las partes o que se emita como consecuencia de un contrato verbal.

Usualmente, la factura ha sido considerada como el documento emitido por un empresario o profesional con ocasión de las operaciones que realice en el ejercicio de su actividad comercial donde se representa documentalmente determinados aspectos, tanto objetivos como subjetivos de la operación comercial realizada.

Otra definición es la de: Guzmán (1999): “Como un documento mercantil, en el cual se consigna la lista de mercancías objeto de un contrato, generalmente de compra-venta, aunque también puede contener arrendamiento de servicios, hospedaje, etc.; allí se indica la naturaleza, calidad o tipo, precio y cantidad de dichas mercancías o servicios; así como también se puede indicar el tiempo de pago y las condiciones del mismo”. (p. 520)

Así, la factura es considerada como un deber formal por parte de los contribuyentes y es un medio de prueba a la hora de establecer responsabilidades en el pago del Impuesto al Valor Agregado. Es evidente que corresponda a la Administración Tributaria velar por el cabal cumplimiento de los deberes relacionados con la facturación, de ello se desprende como consecuencia, la necesidad de una conducta lícita por parte del encargado de emitir la factura, de lo contrario, trae como consecuencia la actualización del poder sancionador dirigido a reprender o sancionar el incumplimiento de tales deberes por parte del emisor.

REQUISITOS QUE DEBE CONTENER LA FACTURA

Considerada la factura como documento fundamental que todo comerciante debe emitir y que constituye la prueba fundamental de su giro consagrado como está en el código de comercio, la factura puede constituir el documento fundamental de la prueba de una obligación, pero también tiene importancia en materia fiscal.

Tratándose de un documento de naturaleza mercantil, debe contener:

-Lista o descripción de la mercancía objeto del contrato celebrado, que regularmente es la compra-venta, pero puede tratarse de arrendamiento de servicio.

-De acuerdo a lo anterior, la factura debe contener de manera expresa, la naturaleza y tipo de contrato que formaliza.

-El precio, es un elemento Sine Quanon de la factura, este es la base para el cálculo del tributo.

-La cantidad en unidades de la mercancía o servicio, es un elemento importante en la elaboración de la factura, pues permite el cálculo total de la misma y consecuentemente el monto del tributo a pagar, por concepto de Impuesto al Valor Agregado.

-Por último, en la factura, debe describirse la forma como se paga la mercancía o servicio del cual se trate, ellos sirven para determinar el tiempo de pago del tributo, amén por supuesto, del pago de su monto.

La factura es una prueba fehaciente emanada de un contrato ya perfeccionado, donde conste la existencia de una obligación aceptada por el comprador, prueba esta contra su autor cuando esta extendida, sellada y firmada por el, además de contener todos los elementos ya descritos, el legislador no tardo mucho en introducir, aunque no en forma directa, el primer requisito legal en las facturas como lo es el Registro de Información Fiscal (R.I.F). En efecto, como un mecanismo de control fiscal.

Así mismo en este orden de ideas la legislación venezolana se dijo, dado el nivel de complejidad alcanzados por el sistema tributario, ante la existencia de impuestos directos e indirectos, se ha tratado de regular en diversas formas la factura como instrumento comercial; establecido, el lugar donde las mismas deben ser impresas.

El instrumento legal donde se destacan algunos aspectos sobre las facturas, y que para la presente fecha, se encuentran vigentes, en los artículos 124, 147, 149 y 225, del Código de Comercio, los cuales establecieron las siguientes regulaciones:

Las obligaciones mercantiles y su liberación se prueban con documentos públicos, con documentos privados, con los extractos de los libros de los corredores, firmados por las partes, según lo establece el código de comercio.

El comprador tiene derecho a exigir que el vendedor firme y le entregue factura de las mercancías vendidas y que ponga al pie recibo del precio o de la parte de éste que se le hubiere entregado. No reclamando contra el contenido de la factura dentro de los ocho días siguientes a su entrega, se tendrá por aceptada irrevocablemente.

La entrega de la cosa vendida se hace por los medios prescritos en el Código Civil, y además, por el envío que de ella haga el vendedor al comprador a su domicilio o a otro lugar convenido en el contrato; a menos que la remita a un agente suyo con orden de no entregarla hasta que el comprador pague el precio. Por la transmisión del conocimiento, carta de parte o de factura, en los casos de venta de mercancías que están en tránsito. Por el hecho de poner el comprador su marca a las mercancías compradas, con el consentimiento del vendedor.

En todos los anuncios, facturas, publicaciones y demás documentos, emanados de las sociedades anónimas, en comandita por acciones o de responsabilidad limitada, la denominación social debe ir siempre acompañada de las siguientes palabras, escritas con todas sus letras o en la forma que usualmente se abrevian, legibles sin dificultad. "Compañía Anónima", "Compañía en Comandita por Acciones" o "Compañía de Responsabilidad Limitada"; y de la enunciación del capital social, expresándose la suma efectivamente enterada.

El incumplimiento de cualquiera de las obligaciones será penado con multa de cien a mil bolívares que les impondrá, aún de oficio, el Juez de Comercio. Del contenido de las normas trascritas se aprecia que la factura desde sus orígenes ha sido concebida como instrumento probatorio de obligaciones mercantiles.

Al respecto la ley de impuesto al valor agregado, en la reforma de agosto del 2.007 establece:

Artículo 54. Los contribuyentes a que se refiere el artículo 5 de esta Ley están obligados a emitir facturas por sus ventas, por la prestación de servicios y

por las demás operaciones gravadas. En ellas deberá indicarse en partida separada el impuesto que autoriza esta Ley.

Las facturas podrán ser sustituidas por otros documentos en los casos en que así lo autorice la Administración Tributaria. En los casos de operaciones asimiladas a ventas que, por su naturaleza no dan lugar a la emisión de facturas, el vendedor deberá entregar al adquirente un comprobante en el que conste el impuesto causado en la operación.

La Administración Tributaria podrá sustituir la utilización de las facturas en los términos previstos en esta Ley, por el uso de sistemas, máquinas o equipos que garanticen la inviolabilidad de los registros fiscales, así como establecer las características, requisitos y especificaciones que los mismos deberán cumplir.

Asimismo, la Administración Tributaria podrá establecer regímenes simplificados de facturación para aquellos casos en que la emisión de facturas en los términos de esta Ley, pueda dificultar el desarrollo eficiente de la actividad, en virtud del volumen de las operaciones del contribuyente.

En toda venta de bienes o prestaciones a no contribuyentes del impuesto, incluyendo aquellas no sujetas o exentas, se deberán emitir facturas, documentos equivalentes o comprobantes, los cuales no originan derecho a crédito fiscal. Las características de dichos documentos serán establecidas por la Administración Tributaria, tomando en consideración la naturaleza de la operación respectiva”.

De lo que se deduce que la emisión de facturas es de obligatorio cumplimiento para todos los contribuyentes ordinarios, representa la piedra angular para el cobro de impuesto al valor agregado para el fisco nacional.

Así pues, tanto los comerciantes como los demás prestadores de servicios deberán emitir cada vez que realicen una venta o presten un servicio como se ha dicho antes, una factura o documento equivalente.

LA FACTURA Y EL CÓDIGO ORGÁNICO TRIBUTARIO

De conformidad con el Artículo 126 del Código Orgánico Tributario, la Administración Tributaria dictará las normas para asegurar el cumplimiento de la

emisión y entrega de las facturas y demás documentos equivalentes por parte de los contribuyentes y demás sujetos de este impuesto.

Como Norma superior que regula todo lo relacionado con el sistema tributario venezolano, esta el código orgánico tributario, el carácter orgánico de este instrumento legal, hace que sus normas referidas a la materia y a su rango, son superiores a otras normas, por tal motivo de estudio que se pretende hacer sobre las normas de carácter fiscal la providencia 0257, deberá estar regida por el código orgánico tributario.

De tal forma, que el código orgánico tributario, se encuentra establecido dadas aquellas reglas según las cuales los contribuyentes deben efectuar sus actividades de índole tributaria, que a saber son los siguientes:

(a) Llevar en forma adecuada y aportar los libros y registros especiales, referentes a las actividades y operaciones relacionadas a la tributación.

(b) Emitir los instrumentos exigidos por la materia tributaria especial, cumpliendo con cada uno de los requerimientos.

(c) Conservar y exhibir en forma adecuada mientras el tributo aun no se encuentre prescrito, los libros de comercio y antecedentes de todas las operaciones realizadas o situaciones que generen actividades gravables.

Se aprecia que tal manera, que con la reforma del código orgánico tributario (2001), la misma contiene los parámetros necesarios para la emisión de facturas, pero delega esa facultad a las leyes especiales, para permitir que sean las normas reguladoras de estos requisitos y documentos, que el contribuyente debe emitir.

LA FACTURA Y LA LEY DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

En relación al régimen de facturas, para que las mismas sean consideradas como instrumento o soporte documental para el ejercicio del derecho a la deducción, la ley del impuesto al valor agregado (2007) establece en el artículo 57:

“La Administración Tributaria dictará las normas en que se establezcan los requisitos, formalidades y especificaciones que deben cumplirse en la impresión y emisión de las facturas, y demás documentos que se generen conforme a lo previsto en esta Ley.

En todo caso, la factura o documento de que se trate deberá contener como mínimo los requisitos que se enumeran a continuación:

1. 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 o sucursal. Los agentes de retención a que se refiere el artículo 11 de la ley del IVA (sujetos a el Impuesto Sobre La Renta) Ley, emplearán una y también numeración distinta a la utilizada para emitir los documentos propios de sus actividades.

2. 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 previsto en el numeral anterior, salvo que el contribuyente así lo disponga. Si el contribuyente desarrolla actividades en más de un establecimiento o sucursal, debe emitir las facturas con numeración consecutiva única por cada establecimiento o sucursal. Si el contribuyente solicita la impresión de documentos en original y copias, tanto el original como sus respectivas copias deberán contener el mismo Número de Control. El orden de los documentos deberá comenzar con el Número de Control 01, pudiendo el contribuyente repetir la numeración cuando ésta supere los ocho (8) dígitos.

3. Nombre completo y domicilio fiscal del emisor, si se trata de una persona natural; o denominación o razón social y domicilio fiscal, si el emisor es una persona jurídica, comunidad, sociedad de hecho o irregular, consorcio u otro ente jurídico o económico.

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

5. Nombre completo del adquirente del bien o receptor del servicio, Número de inscripción Fiscal (RIF) y Número de Identificación Tributaria (NIT), en caso de poseer este último.

6. Especificación del monto del impuesto según la alícuota aplicable, en forma separada del precio o remuneración de la operación.

El incumplimiento de cualquiera de los requisitos precedentes ocasionará que el impuesto incluido en el documento no genere crédito fiscal. Tampoco se generará crédito fiscal cuando la factura o documento no esté elaborado por una imprenta autorizada, si ello es exigido por las normas legales que desarrollan esta Ley; o cuando el formato preimpreso no contenga los requisitos previstos en los numerales 1, 2, 3 y 4 de este artículo. El Reglamento podrá exigir el cumplimiento de otros requisitos para la generación del crédito fiscal.

En todo caso, el incumplimiento de cualquier otro requisito distinto a los aquí previstos, no impedirá la generación del crédito fiscal, sin perjuicio de las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario por el incumplimiento de deberes formales.

La Administración Tributaria dictará las normas para asegurar el cumplimiento de la emisión y entrega de las facturas y demás documentos por parte de los sujetos pasivos de este impuesto, tales como la obligación de los adquirentes de los bienes y receptores de los servicios de exigir las facturas y demás documentos, en los supuestos previstos en esta Ley, en el Reglamento y en las demás disposiciones legales que la desarrollen.

A los fines de control fiscal, la Administración Tributaria podrá igualmente establecer mecanismos de incentivos para que los no contribuyentes exijan la entrega de las facturas y demás documentos por parte de los sujetos pasivos.

Parágrafo Primero: La Administración Tributaria podrá establecer normas tendentes a regular la corrección de los errores materiales en que hubiesen podido incurrir los contribuyentes al momento de emitir las facturas y cualquier otro documento equivalente que las sustituyan.

Parágrafo Segundo: En los casos de ventas de bienes muebles o prestaciones de servicios cuyo pago por parte del adquirente sea efectuado mediante cheque, éste deberá emitirlo a nombre del contribuyente, según el nombre o razón social reflejada en el comprobante del Registro de Información Fiscal (RIF) del contribuyente. A los efectos de esta norma, los contribuyentes

están obligados a exhibir en un lugar visible del establecimiento la copia del comprobante de inscripción del Registro de Información Fiscal (RIF).

Parágrafo Tercero: En las operaciones de ventas de exportación de bienes muebles corporales y de exportación de servicios, no se exigirá a los contribuyentes el cumplimiento de los requisitos, formalidades y especificaciones, a que se contrae el encabezamiento de este artículo para la impresión y emisión de las facturas y de los documentos equivalentes que las sustituyan.

En este artículo como en la providencia 0257 también se observa como en esta norma se consagra amplias facultades para la administración tributaria, dentro de las cuales está la facultad de dictar algunas regulaciones, requisitos y especificaciones que deben cumplirse en la impresión y emisión de facturas.

LA FACTURACIÓN Y LA PROVIDENCIA 0257

A este respecto se puede determinar que las providencias son definiciones de carácter general o particular, adoptados por los ministros o por disposición del presidente de la república o disposiciones específicas de la ley. La providencia P0257 fue dictada el 29/08/2008 y publicada en Gaceta Oficial N° 38.997 del 01/09/08 y cuyo basamento principal fue crear un estándar de formalidades referentes al contenido de las facturas y principios de referencia a la hora de emisión y otros documentos equivalentes automatizado por la administración, así como ordenes de entrega, guías de despacho, notas de débito, entre otros., relacionados con la ejecución o operaciones de ventas o presentación de servicios.

Se buscaba una estructura, que generara estabilidad a la administración para controlar la evasión fiscal, en cuanto a los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado, A través de requisitos se buscaba actualizar datos de otros constituyentes los cuales debían declarar el impuesto.

De igual forma, las disposiciones relacionadas con la impresión y emisión de facturas y otros documentos, sus artículos más resaltantes son el 10, 11 y 12. Estableciendo, de las citadas disposiciones legales, se desprenden los siguientes elementos que deben contener los documentos que emiten los comerciantes tales

como facturas, órdenes de entrega o guías de despacho, notas de debito, notas de crédito, soportes o comprobantes relacionados con la ejecución de operaciones de ventas o prestaciones de servicios.

En virtud de las disposiciones transitorias, se evidencia el nivel de complicación alcanzado por el sistema tributario venezolano. Como ha quedado anotado, tanto las facturas como los requisitos establecidos en las diversas formas legales como los documentos equivalentes los cuales tienen una gran trascendencia en la gestión de sistemas impositivo, debido a la información por demás importante que le suministran, la administración tributaria de las transacciones económicas de ley sujetos pasivos, representado por los contribuyentes y terceros, lo cual en cierta forma facilita en alto grado su labor de control y recaudación de los impuestos.

Por otra parte la Administración Tributaria para regular en la mayor forma posible la emisión tanto de las facturas, como de los documentos equivalentes, ha establecido un sin fin de exigencias como deberes formales que los mismos deben contener, así como también concediéndole un grado de valoración probatoria.

Es entonces, entre los meses de Mayo y Octubre del año 2006 que aparece en escena La P421, cuya importancia, es la de brindarle a la Administración Tributaria una mejor y mayor confiabilidad de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, por cuanto siempre deberán tener sus datos actualizados para ser beneficiario, de los créditos fiscales, y así se evita la evasión fiscal.

De tal manera que la nueva resolución establece como condición el cumplimiento de los mismos, pero siendo las sanciones aplicables, en caso de infracciones, las contenidas en el Código Orgánico Tributario (2001).

Muchos de los diseños en cuanto a la forma y tipo de factura, son utilizados por contribuyentes, actuando de conformidad con el contenido en la providencia 421. No era lo suficientemente completa, características que esta debía cumplir; además hay que agregar la imposición de parte de la Administración Tributaria

SENIAT, como la fiscalización y el tipo de interpretación que le daban sus funcionarios a la norma o providencia.

Es entonces cuando se plantea el legislador en materia tributaria, las primeras dificultades a la falta de aceptación del contribuyente que califique de ordinario y se le debe presentar la siguiente exposición en la providencia 0257 en los items siguientes serán:

- La norma de facturación y otros comprobantes, solo es obligatorio para los contribuyentes ordinarios.

- Violación del principio de legalidad, debido a que se modifica el ámbito temporal de la ley, así como para la fecha tampoco se encontraba esta figura y su mecanismo de acción, tipificada en las leyes lo cual demuestra una doble falta de legalidad tributaria.

Así pues, se iniciaron varios recursos y solicitudes de nulidad interpuestos por los interesados, por tribunales y ante las propias autoridades administrativas del SENIAT.

En efecto todos los planteamientos sobre la providencia 0257, fueron tomando forma, por lo que el SENIAT, se coloco a razonar, sobre las actividades privadas que intervenían, y de todas las operaciones que se deben hacer para implementar un sistema de facturación, como lo expuesto en la providencia 0257.

La situación afecta severamente los factores de tiempo financiero de los contribuyentes ordinarios, tal como la liquidez, disponibilidad y las expectativas de inversión que tiene que hacer este tipo de contribuyente, como es la obligatoriedad de una maquina fiscal.

Esta manifestación se presenta en los contribuyentes ordinarios de IVA, que son la gran mayoría de sujetos o contribuyentes, que fiscaliza el SENIAT.

En este orden de ideas, se hace necesario un estudio que permita analizar las incidencias y efectos que tendrá la Providencia 0257 sobre los sistemas de facturas y comprobantes, de los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado.

SOBRE LAS MAQUINAS FISCALES

(a) Las sociedades anónimas domiciliadas en el país que fabriquen Máquinas Fiscales deberán actuar siempre por cuenta propia.

(b) Las empresas fabricantes no domiciliadas no podrán tener más de un representante en el país.

¿Cuales son los contribuyentes obligados a utilizar impresoras fiscales para la emisión de facturas conforme a la providencia 0257?

(c) Los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, los sujetos que realicen operaciones en almacenes libres de impuesto (Duty Free Shops) y lo sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado cuyos ingresos sean superiores a 1.500 UT, siempre que, conjunta o separadamente, desarrollen de manera masiva alguna de las actividades indicadas en el artículo 08 de la P0257, deberán utilizar exclusivamente máquinas fiscales para la emisión de sus facturas. A estos efectos, se considera que las actividades u operaciones se desarrollan de manera masiva, cuando el número de operaciones de ventas o prestaciones de servicios, con consumidores finales, es superior a las efectuadas con contribuyentes ordinarios del Impuesto al valor agregado (Artículo 76).

PROCEDIMIENTOS SOBRE LAS FACTURAS EMITIDAS.

(a) Cuando se necesite emitir facturas a personas naturales que no requieren la factura a efectos tributarios (soportar desembolso) podrá prescindirse del número de Registro de Información Fiscal (RIF) del adquirente o receptor, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte.

(b) En los casos de operaciones gravadas cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.

(c) Las facturas emitidas mediante máquinas fiscales por los contribuyentes ordinarios del IVA darán derecho a crédito fiscal o al desembolso cuando, además de cumplir con todos los requisitos establecidos en la P0257, la máquina fiscal sea

capaz de imprimir el nombre o razón social y el número de RIF del adquirente o receptor de los bienes o servicios.

(d) Las facturas emitidas en el extranjero por sujetos no domiciliados en el país que se requieran como prueba del desembolso (ISLR) deberán incluir en sus datos el número del Registro de Información Fiscal del adquirente o receptor del servicio. En todo caso, el contribuyente siempre deberá anexar una traducción al castellano de tales facturas. (Art. 18)

(e) En los casos en que la Ley de Impuesto al Valor Agregado (IVA) establezca la posibilidad de amparar operaciones de ventas entre contribuyentes ordinarios mediante órdenes de entrega o guías de despacho, la respectiva factura deberá emitirse dentro del mismo período de imposición (mes en que hayan ocurrido la entrega), haciendo referencia a la orden de entrega o guía de despacho que se hubiere emitido.

(f) Las ordenes de entrega o guías de despacho no servirán, en ningún caso, para amparar las ventas efectuadas a sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA y a consumidores finales, así como las ventas efectuadas por sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA.

DEFINICIÓN DEL CONTENIDO DE LA PROVIDENCIA (NUEVA) P0257. Y SU ANÁLISIS.

Con el objeto de sustentar la investigación, seguidamente se desarrollan una serie de fundamentos teóricos y contables vinculados con la variable objeto de estudio que tendrá la PROVIDENCIA P0257 SOBRE LOS SISTEMAS DE FACTURAS Y COMPROBANTES DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO y los aspectos relacionados con la misma, en función a los objetivos planteados.

ESTRUCTURAS DE ORGANIZACIÓN Y SUS NORMAS GENERALES DE EMISIÓN Y ELABORACIÓN DE FACTURAS.

A continuación se analizan las novedades más relevantes contenidas en la Providencia Administrativa N° 0257, emanada del SENIAT en fecha 19/08/08, y

publicada en Gaceta Oficial N° 38.997; providencia que sustituye a la providencia 421.

Es importante señalar que todas las disposiciones contenidas en la P0257 entran en vigencia el primer día del noveno mes calendario que se inicia a partir de su publicación en Gaceta Oficial, el 01 de septiembre de 2008.

POLÍTICAS Y DISPOSICIONES DE LA PROVIDENCIA

DISPOSICIONES GENERALES (ART.1ERO AL 12 DOCE)

La P0257 será aplicable obligatoriamente a los contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado (IVA), a los contribuyentes formales cuyo ingreso bruto anual sea superior a 1.500 UT.

También será de obligatorio cumplimiento para los contribuyentes formales cuyo ingreso bruto anual sea igual o inferior a 1.500 UT únicamente cuando las facturas vayan a ser empleadas por el adquirente del bien o el receptor del servicio como prueba del desembolso (deducibles) en virtud de lo previsto en la Ley de Impuesto sobre la Renta (ISLR).

POLÍTICAS Y DISPOSICIONES COMUNES DE LOS CONTRIBUYENTES ORDINARIOS DEL IVA.

(a) Las facturas emitidas en distintas áreas de un mismo establecimiento o en más de un establecimiento o sucursal, deberán emitirse por series y poseer una numeración consecutiva y única por cada área o por cada establecimiento o sucursal, con la palabra “serie” seguida de caracteres que la identifiquen y diferencien unas de otras.

(b) Cuando se emitan facturas y demás documentos sobre formas libres, elaboradas por imprentas autorizadas, el emisor podrá fraccionar dichas formas y distribuirlas entre las distintas áreas de emisión.

(c) Las facturas y demás documentos que se emitan manual o mecánicamente sobre formatos elaborados por imprentas autorizadas por el SENIAT deberán contener, desde la imprenta, el número de factura o documento.

(d) Cuando los emisores cambien de nombre, razón social o domicilio, y dicha información se encuentre preimpresa en sus facturas y demás documentos, estos sólo podrán ser utilizados hasta por 30 días continuos luego de ocurrido el cambio o hasta agotar la existencia, lo que ocurra primero.

(e) Las facturas y demás documentos elaborados por imprentas cuya autorización sea posteriormente revocada podrán ser utilizados válidamente hasta el último día del sexto mes siguiente a aquel en que se hubiere producido la revocatoria o hasta agotar su existencia, lo que ocurra primero.

(f) Las facturas y demás documentos que no hayan sido utilizados deberán ser destruidos, previa autorización de la Gerencia Regional de Tributos Internos del domicilio fiscal del emisor o la que se competente en virtud de su condición de sujeto pasivo especial, cuando:

- Se encontraren dañados de forma que impida su uso.
- Se produzcan cambios en la identificación o domicilio del emisor.
- Se produzca la revocatoria de la autorización de la imprenta; o
- Hasta agotar su existencia

(g) En los casos en que la pérdida de la factura, nota de débito o nota de crédito obedezca a circunstancias no imputables al contribuyente receptor, las certificaciones de las copias que bajo fe de juramento emitan los proveedores de los bienes y servicios, tendrán el mismo valor probatorio que los originales.

DISPOSICIONES TRANSITORIAS

(a) Las facturas y demás documentos elaborados conforme a la derogada P421, podían ser utilizados hasta el octavo mes siguiente contado a partir de la entrada en vigencia de la P0257 (31/08/08), o hasta agotar la existencia, lo que ocurra primero.

(b) Las nuevas facturas y demás documentos deberán comenzar su numeración como si se estuviesen requiriendo por primera vez, iniciando el identificador con los dígitos 00 y el secuencial numérico con el número 1.

(c) Los sujetos que hayan iniciado sus operaciones antes de la entrada en vigencia de la P421 y estén obligados a emitir facturas exclusivamente a través de máquinas fiscales, deben comenzar a utilizar dichas máquinas, en caso de no poseerlas, dentro de un (01) año contado a partir de la entrada en vigencia de la P0257. (31/08/2008)

(d) Los sujetos que posean máquinas fiscales que no cumplan las especificaciones de la P02571 deberán sustituirlas antes de 01/02/2009 o en cualquiera de las siguientes circunstancias:

1. Se agote la memoria fiscal;
2. Desincorpore la máquina fiscal.

(e) Las máquinas fiscales que puedan ser adaptadas a la nueva P257, podrán ser objeto de las adaptaciones autorizadas dentro de los dos (2) años siguientes a la entrada en vigencia de la P0257.

(f) El Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), dentro del plazo de un año contado a partir de la entrada en vigencia de la P0257 el SENIAT procederá a revisar las autorizaciones otorgadas conforme a lo previsto en el artículo 15 de la R320.

(g) A partir de la publicación de la P0257 en Gaceta Oficial, y hasta su entrada en vigencia, las Gerencias Regionales de Tributos Internos se abstendrán de otorgar nuevas autorizaciones para la elaboración de facturas y demás documentos.

(h) A partir de la entrada en vigencia de la P0257, queda prohibida la enajenación, distribución y comercialización de máquinas fiscales, quedando sin efecto las autorizaciones otorgadas.

(i) A partir de la entrada en vigencia de la P0257, las Gerencias Regionales de Tributos Internos se abstendrán de otorgar nuevas autorizaciones para la venta de máquinas fiscales. Será la Gerencia de Fiscalización quien comience a recibir las solicitudes de autorización, a partir de la publicación de la misma.

La auditoria fiscal que realiza periódicamente el SENIAT, para velar por el cumplimiento de la providencia 0257, lo hará a través de fiscalización.

ESTRATEGIAS QUE SERÁN APLICADAS Y SU DISPOSICIONES FINALES COMO SE REGULARAN (OTROS TIPOS DE FACTURACIONES)

(a) Los documentos que se emitan de conformidad con lo establecido en la Ley de Impuesto sobre Alcohol y Especies Alcohólicas y su Reglamento deberán cumplir exclusivamente con los requisitos previstos, en la P0257, sin perjuicio de las disposiciones especiales que al efecto dicte el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

(b) Quedan plenamente vigentes las disposiciones especiales de facturación establecidas en la siguiente normativa.

1. Providencia N° 603 del 13/04/98, Gaceta Oficial N° 36.435 del 17/04/98: Providencia que establece el Régimen Especial de facturas y otros documentos que deben emitir los Contribuyentes y Responsables del Impuesto al Consumo Suntuario y a las Ventas al Mayor miembros de la Asociación Internacional de Transporte Aéreo.
2. Providencia N° 0474 del 24/09/04, Gaceta Oficial N° 38.035 del 01/10/04: Disposiciones especiales de facturación por parte de los intermediarios de servicios de telefonía.
3. Providencia N° 0456 del 07/07/05, Gaceta Oficial N° 38.233 del 21/07/05: Disposiciones Especiales de Facturación para las Estaciones de Servicios.

EL SENIAT, ENTE GARANTE Y ADMINISTRADOR PARA QUE SE CUMPLA LA NORMA (P0257)

La auditoria fiscal que realiza periódicamente el SENIAT, para velar por el cumplimiento de la providencia 0257, lo hará a través de los programas Evasión Cero, Contrabando Cero y Pide tu Factura.

DEFINICIÓN DE TÉRMINOS BÁSICOS.

Administración Tributaria: Órgano competente del Gobierno Nacional para ejercer, entre otras, las funciones de: 1) recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios; 2) ejecutar procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para constatar el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones

de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos del tributo; 3) liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente; 4) asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas cautelares, coactivas o de acción ejecutiva; 5) inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado. En Venezuela, la Administración Tributaria recae sobre el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria, SENIAT (Manual del Seniat, 2005).

Ajustes: Diferencias de impuestos que surgen de la verificación y determinación practicada por la Administración Tributaria a las declaraciones de tributos presentadas por los contribuyentes. (Manual del Seniat, 2005).

Base Imponible: Magnitud susceptible de una expresión cuantitativa, definida por la ley que mide alguna dimensión económica del hecho imponible y que debe aplicarse a cada caso concreto a los efectos de la liquidación del impuesto. Valor numérico sobre el cual se aplica la alícuota del impuesto. Cantidad neta en relación con la cual se aplican las tasas de impuesto (Manual del Seniat, 2005).

Cobranza: Es un mecanismo recaudatorio que realiza Administración Tributaria o por medio de una entidad bancaria, para percibir las cantidades o valores que pagan los contribuyentes para extinguir sus obligaciones tributarias principales (Manual del Seniat, 2005).

Contribución: Es una obligación de carácter personal en la cual existen aportes en dinero o en especie en virtud de una disposición de carácter legal, destinada al gasto público (Manual del Seniat, 2005).

Contribuyente: Es contribuyente la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Nunca perderá su condición de contribuyente quien legalmente deba soportar la carga tributaria, aunque realice su traslación a otras personas, o sea es, aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho y entidades o

colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional (Manual del Seniat, 2005).

Contribuyentes Especiales: Corresponden a los contribuyentes que poseen características similares calificados y notificados por la Administración Tributaria como tales, sujetos a normas especiales en relación con el cumplimiento de sus deberes formales y el pago de sus tributos, en atención al índice de su tributación (Manual del Seniat, 2005).

Contribuyentes Ocasionales: Son aquellos sujetos que no califican como contribuyentes ordinarios, no obstante, de manera eventual u ocasional, pueden realizar operaciones gravadas, en cuyo caso estarán obligados a tributar como contribuyentes en esas operaciones específicas (Manual del Seniat, 2005).

Contumaz: Terminó con que se denomina a un contribuyente con negativa de pago.

Crédito Fiscal: Monto en dinero a favor del contribuyente, en la determinación de la obligación tributaria, que este puede deducir del debito fiscal para determinar el monto de dinero a pagar al Fisco (Manual del Seniat, 2005).

Deberes Formales: Son obligaciones impuestas por el Código Orgánico Tributario o por otras normas tributarias a los contribuyentes, responsables o determinados terceros (Manual del Seniat, 2005).

Débitos Fiscales: Se denomina debito fiscal a la obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas, la cual se determina aplicando en cada caso la alícuota del impuesto sobre la correspondiente base imponible. El monto del debito fiscal deberá ser trasladado por los contribuyentes ordinarios a quienes funja como adquirientes de los bienes vendidos o receptores o beneficiarios de los servicios prestados, quienes están obligados a soportarlos (Manual del Seniat, 2005).

Defraudación Tributaria: Relacionada con los ilícitos tributarios. Incurre en defraudación tributaria el que mediante simulación, ocultación, maniobra o cualquiera otra forma de engaño induzca en error a la Administración Tributaria y obtenga para sí o un tercero un enriquecimiento indebido superior a dos mil

unidades tributarias (2.000 UT) a expensas del sujeto activo a la percepción del tributo. Código Orgánico Tributario.

Domicilio de las personas jurídicas y demás entes colectivos en Venezuela: Para los efectos tributarios y de la práctica de las actuaciones de la Administración Tributaria, se tendrá como su domicilio: a) El lugar donde esté situada su dirección o administración efectiva; b) El lugar donde se halle el centro principal de su actividad, en caso de que no se conozca el de su dirección o administración; c) El lugar donde ocurra el hecho imponible, en caso de no poder aplicarse las reglas precedentes; o, d) El que elija la Administración Tributaria, en caso de existir más de un domicilio según lo dispuesto en los puntos anteriores, o sea imposible determinarlo conforme a los mismos. Código Orgánico Tributario.

Elusión Tributaria: Es la acción que permite reducir la base imponible mediante operaciones que no se encuentran expresamente prohibidas por disposiciones legales o administrativas. Medio que utiliza el deudor tributario para reducir la carga tributaria, sin transgredir la ley ni desnaturalizarla. Código Orgánico Tributario.

Exención: En una acepción amplia, hace referencia a que una actividad o un sujeto no van a tener que hacer frente a un tributo. Se identifica así el término con la noción de beneficio fiscal. En un sentido más estricto, la exención delimita negativamente el hecho imponible o los elementos cuantitativos del tributo. A través de la exención, la obligación tributaria no nace. Código Orgánico Tributario.

Factura: Documento que el vendedor entrega al comprador y que acredita que ha realizado una compra por el importe reflejado en el mismo. La factura recoge la identificación de las partes, la clase y cantidad de la mercancía vendida o servicio prestado, el número y fecha de emisión, el precio unitario y el total, los gastos que por diversos conceptos deban abonarse al comprador y en su caso, las cantidades correspondientes a los impuestos que la operación pueda devengar.

Facturación: Anotación, cálculo y totalización de los importes que representan los artículos suministrados por una empresa a sus clientes, incluyendo el detalle de los gravámenes fiscales que en su caso correspondan por las operaciones, con el objeto de recoger en un documento el resultado.

Gravamen: Corresponde a la carga u obligación que pesa sobre una persona o un bien. En Derecho Tributario es el impuesto o carga de carácter fiscal que la Hacienda Pública impone sobre las personas naturales o jurídicas. Código Orgánico Tributario.

Hecho Imponible: Se dice del presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existente sus resultados:(a) En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden;(b) En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable. Código Orgánico Tributario.

Impuestos: Son impuestos los tributos exigidos sin contraprestación, cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos de naturaleza jurídica o económica, que ponen de manifiesto la capacidad contributiva del sujeto pasivo, como consecuencia de la posesión de un patrimonio, la circulación de los bienes o la adquisición o gasto de la renta. Código Orgánico Tributario.

Impuesto al Valor Agregado (IVA): impuesto indirecto que grava según se especifica en su ley de creación, la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho, los consorcios y demás entes jurídicos o 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 como hechos imponibles en su ley de creación, (Impuesto el cual dejo de cobrarse el 08 de Agosto de 2004). Código Orgánico Tributario.

Impuestos Equitativos: (Equidad horizontal y vertical). Lo cual significa que el sistema recaudatorio debe tratar igual a los iguales y desigual a los desiguales. Esto significa tratar de igual forma a los contribuyentes que caen dentro de un mismo rango de ingresos, sin otorgar preferencias o trato especial a sectores o

contribuyentes en particular. Uno de las causas de la baja productividad en la recaudación de los impuestos, del IVA por ejemplo, es la existencia de un esquema con tasas preferenciales y exenciones. En el caso del IVA diferenciado en la frontera (10%) y el resto del país (15%) , genera distorsiones en las decisiones de consumo interno, aun y cuando el propósito que abanderara esta situación es el de darle mas competitividad a las empresas nacionales fronterizas frente a la competencia extranjera, que ofrece productos mas baratos. Código Orgánico Tributario (2001).

Impuesto sobre ganancias de capital: a los fines del Impuesto sobre la Renta, gravamen proporcional a los dividendos originados en la renta neta del pagador que exceda de la renta neta fiscal gravada. Código Orgánico Tributario.

Impuesto sobre la Renta: Corresponde al impuesto aplicado sobre los enriquecimientos anuales netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie. Salvo disposición legal, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará este impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingreso esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela, estarán sujetas a este impuesto siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela, y en caso de poseerlos, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. Código Orgánico Tributario.

Intereses: Prestación monetaria de carácter compensatorio que la Administración Tributaria exige del contribuyente por el pago de la obligación tributaria fuera del plazo establecido. Código Orgánico Tributario (2001).

Liquidación: Es el acto o conjunto de actos que declara la existencia y cuantía de un crédito o tributo o su existencia, más bien dicho es la operación realizada para obtener el cálculo definitivo de la Cuota tributaria que el sujeto pasivo debe a la Hacienda Pública como resultado de la aplicación de un impuesto o gravamen. Código Orgánico Tributario (2001).

Manifiesto: Documento que sirve de base para la liquidación y recaudación de los impuestos y derechos del ramo de licores y alcoholes. Código Orgánico Tributario (2001).

Maquina fiscales: maquinas registradoras, puntos de ventas, o impresoras, que contengan una unidad de memoria fiscal y cumplan con las disposiciones sobre impresión y emisión de facturas y otros documentos.

Multa: Es una sanción pecuniaria que se origina por el incumplimiento de la normativa legal por parte de los contribuyentes, responsables, agentes de retención y de percepción. Código Orgánico Tributario (2001).

Pago Diferido: Pago de impuesto que se efectúa dentro de un plazo no mayor de (30) días. Código Orgánico Tributario (2001).

Persona Jurídica: Se considera jurídica a toda entidad comercial yacente en la nación. Código Orgánico Tributario (2001).

Persona Natural: Se considera personas naturales a los seres humanos sujeto de derecho y obligaciones, las sociedades conyugales, las sucesiones indivisas y las herencias yacentes. Código Orgánico Tributario (2001).

Precio facturado: a los fines del impuesto al valor agregado, el precio facturado de bienes y servicios, constituye la base imponible sobre la cual se aplica la tarifa o tipo impositivo.

Punto de venta: a los efecto de las regulaciones sobre impresión y elisión de facturas y otros documentos, dispositivo basado en tecnología de computadoras personales utilizados para registrar las operaciones de ventas.

Registro de Información Fiscal (R.I.F.): Es el registro destinado al control tributario de las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles en razón de los bienes o actividades, de ser sujetos o responsables del Impuesto sobre la Renta, así como de los agentes de retención. Código Orgánico Tributario (2001).

Retención del Impuesto sobre la Renta: Corresponde a la obligación de los deudores o pagadores de ciertos enriquecimientos brutos, que surge en el momento del pago o del abono en cuenta, de acuerdo con lo establecido en la normativa que regula el Impuesto sobre la Renta. El monto retenido debe ser

enterado por el agente de retención, en las oficinas receptoras de fondos nacionales, dentro de los plazos, condiciones y formas reglamentarias. Ley del Impuesto Sobre la Renta (2005).

SIVIT (Sistema Venezolano de Información Tributaria): Sistema en línea destinado al procedimiento de toda la información tributaria de Venezuela. Código Orgánico Tributario (2001).

Sujeto Activo: El gobierno en sus tres niveles. Código Orgánico Tributario (2001).

Sujeto Pasivo: El contribuyente. Código Orgánico Tributario (2001).

Sumario administrativo: procedimiento administrativo que se inicia una vez vencido el plazo para que el contribuyente o responsable cumpla con el emplazamiento hecho en el acta de reparo, en el sentido de presentar la declaración omitida o rectificar la presentada, y pagar el tributo resultante; salvo que las objeciones contra el acta de reparo versaren sobre aspectos de mero derecho. En el curso de este procedimiento, el contribuyente tiene oportunidad para formular los descargos y promover la totalidad de las pruebas para su defensa. El sumario administrativo culmina con una resolución en la que se determina si procediere o no la obligación tributaria, se señala en forma circunstanciada el ilícito que se imputa, se aplica la sanción pecuniaria que corresponda y se intiman los pagos que fueren procedentes. Código Orgánico Tributario (2001).

Unidad tributaria: Es una medida de valor expresada en moneda de curso legal, creada por el código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria. Unidad de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros; con fundamento en la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC.) Código Orgánico Tributario (2001).

SISTEMA DE VARIABLES

DEFINICIÓN NOMINAL: Incidencia de la P0257 sobre la emisión de facturas y otros documentos de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

DEFINICIÓN CONCEPTUAL: Sobre los sistemas de facturación y de los contribuyentes del impuesto al valor agregado.

Sistema de facturación: es un proceso ejecutado para registrar, calcular los detalles del artículo incluyendo el gravamen fiscal, que se corresponden por las operaciones, su objeto recoger en un documento el resultado que es la factura. La consecución de objetivos en las siguientes áreas: impositivas y eficiencia en las operaciones, confiabilidad en la información financiera, para las empresas y cumplimiento de las leyes y regulaciones aplicables (Gómez, 2003).

DEFINICIÓN OPERACIONAL: De acuerdo a (Gómez y Barandiaran. 2001). La variable será medida a través de los resultados obtenidos, en la que se consideraran las dimensiones: situación actual, normas, procedimientos, políticas, y estrategias, en el marco de los indicadores señalados en el cuadro 1: referido a la operacionalización de la variable.

Cuadro 1
Operacionalización de la variable

Categoría	sub.-categoría	Unidad de Análisis
Incidencias de la P0257 sobre la emisión de facturas y otros documentos de los contribuyentes del impuesto al Valor Agregado	Sistema de Facturación	Procedimientos de facturación como elemento fiscal. Requisitos que debe contener la factura. La factura y el código orgánico tributario. La factura y la ley del Impuesto al valor agregado. La factura y la providencia 0257. Sobre las máquinas fiscales. Procedimientos sobre facturas emitidas.
	Fundamentos Estructurales, descritos en la P0257	Definición del contenido de la providencia (nueva) p0257. y su análisis. Estructuras de organización y sus normas generales de emisión y elaboración de facturas.
	Políticas y Disposiciones de la providencia	Disposiciones Generales. Política y disposiciones comunes de los contribuyentes ordinarios del IVA. Disposiciones Transitorias. Estrategias que serán aplicadas y sus disposiciones Finales como se regularan (otros tipos de facturas) El seniat ente garante y administrador para que se cumpla la norma.

Fuente: León (2009).

CAPITULO III

MARCO METODOLOGICO

La investigación es un proceso que se diseña con la finalidad de obtener unos resultados. De allí que el investigador, decida sobre el tipo, técnicas y procedimientos que seguirá.

Como señala: Balestrini (2001), en el Marco Metodológico, se presenta la totalidad de las fases desde una perspectiva técnico-operacional. Por ello, se determinarán en cuales se enmarcó el desarrollo del trabajo investigativo del cual trata de Analizar la Providencia 0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios de Impuesto al Valor Agregado.

TIPO DE INVESTIGACIÓN

Por otra parte, el nivel en el que se realizó la investigación es descriptivo. Este nivel, según: Méndez (1999), es aquél que "...se ocupa de la descripción de las características que identifican los diferentes elementos y componentes como su interrelación..." (p. 89).

En este trabajo de investigación se trata realizar un análisis sobre la providencia 0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado y por ello se ha escogido una determinada metodología, que tal como manifiesta Cerda (1999), consiste en "....utilizar dos o mas técnicas de recolección de datos de información, con el propósito de contratar y complementar los datos. Para ser usados en una investigación...."(p.173).

Hernández, Fernández y Baptista, (1991) define los estudios descriptivos como “la búsqueda específica de las propiedades importantes de personas, grupos, comunidades o cualquier otro fenómeno que sea sometido a análisis; miden o evalúan diversos aspectos, dimensiones o componentes del fenómeno (s) a investigar”. Desde el punto de vista científico, describir es medir.

En tal sentido la investigación es descriptiva por que permitió, analizar la providencia 0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes del Impuesto al Valor Agregado (IVA) aplicado por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). La importancia principal de este tipo de investigación es que permite trabajar sobre verdades de hecho y su característica fundamental, es la de presentarnos una interpretación lo mas ajustada a la realidad.

DISEÑO DE LA INVESTIGACIÓN

En el presente trabajo se ha realizado una investigación documental, ya que el estudio está fundamentado en el análisis de la providencia 0257 emanada del (SENIAT) que como señala Cerda: (1999) "...se deben describir aquellos aspectos mas característicos distintivos y particulares de situaciones o cosa, o aquellas propiedades que las hacen mas reconocibles a los ojos de los de mas"... (p.111).

Para la determinación de la relevancia, de analizar la Providencia 0257 sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios de Impuesto al Valor Agregado. Se hizo la recopilación de las fuentes primarias y secundarias, que han sido básicas en el desarrollo del presente trabajo, pero para ello se eligió un diseño acorde con ese fin.

En consecuencia, el investigador recurrió a diversas fuentes descritas para enriquecer los datos recabados, con el fin de dar solución a las variables. En tal sentido, Ramírez (1999) señala “Así cuando la fuente principal de información son documentos y cuando el interés del investigador es analizarlos como hechos en sí mismos (Fuentes Primarias) o como Documentos que nos brindan información sobre otros hechos (Fuentes Secundarias), se esta en presencia de una investigación que se podría tipificar como de investigación documental” (p. 111).

En el caso de la presente investigación, el material elegido fue el bibliográfico ya que al definirlo de modo coherente, genera una comprensión clara de las variables a estudiar. Así mismo es "...básico de las investigaciones documentales, ya que a través de la revisión del material documental de manera sistemática, rigurosa y profunda se llega al análisis de diferentes fenómenos o a la determinación de la relación entre las variables." (Universidad Santa María, 2001, p. 44).

FUENTES DE INFORMACION

La fuente utilizada para extraer los datos de las fuentes documentales consultadas fue la técnica del fichaje en sus dos modalidades, las de anotar y las de contenido. Para la organización del material recolectado sirvió de guía el esquema inicial de la investigación donde se señalan las sub.-categorías de análisis de acuerdo con el cuadro No. 1: Operacionalidad de la variable.

TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE RECOLECCIÓN DE DATOS

Para el análisis se empleó la descripción literal y lógica del contenido de los documentos analizados, esto permitió determinar lagunas a la luz del Derecho Administrativo y del Derecho Fiscal lo que se llegó a concluir que se debe proponer una reforma del artículo 30 de la Ley del Impuesto del Valor Agregado, donde se otorga pleno valor probatorio a la factura.

Para el análisis de los principios y normas pautadas principalmente en la Ley de Impuesto al Valor Agregado en lo que respecta al proceso sobre los sistemas de facturación y comprobantes, que deben emitir los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, al momento que se efectúe una operación comercial, tomando como base los principios contenidos y establecidos en el marco legal señalado (constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el Código de Comercio, el Código Orgánico Tributario, ley del IVA entre otras.) en la doctrina consultada así como también en la jurisprudencia señalada, se utilizó la exégesis a fin de extraer el significado y sentido del orden normativo, lógico deductivo.

PROCEDIMIENTOS DE LA INVESTIGACIÓN

- Recolección, selección, fichaje e interpretación de la bibliografía para elabora el marco teórico y luego la construcción de las variable.
- Análisis de la Providencia 0257
- Se procedió a realizar la interpretación de los resultados. Atendiendo a los contenidos teóricos y conceptuales de las bases teóricas definidas en el marco teórico
- Finalmente poder emitir las conclusiones correspondientes a la investigación

PLAN DE ANÁLISIS DE LA INFORMACION

Una vez elaborado el marco teórico siguiendo lo previsto en los objetivos e identificados las categorías de análisis se procedió al registro de los datos partiendo de la exploración y citas de documentos, realizados en las actividades preliminares de esta investigación para la elaboración del objeto de estudio.

Para el tratamiento de la información se aplicaron técnicas de interpretación y análisis de contenido a las diferentes fuentes señalados en el marco teórico, en la bibliografía y a lo largo de todo el proceso, se registro en fechas aplicando el análisis critico, el resumen analítico, el parafraseo, todo lo cual permitirá elaborar un informe final.

La técnica por excelencia utilizada para extraer los datos de las fuentes documentales consultadas fue la técnica del fichaje en sus dos modalidades, las de anotar y las de contenido. Para la organización del material recolectado sirvió de guía el esquema inicial de la investigación donde se señalan las sub.-categorías de análisis de acuerdo con el cuadro N° 1: **Matriz de categoría.**

En tal sentido, para el análisis de la providencia se procedió a la identificación de los fundamentos estructurales descritos en la P0257 y luego ser analizadas las incidencias de la misma sobre los contribuyentes ordinarios. Seguidamente al analizar los sistemas de facturación arrojo como consecuencia la necesidad de

adaptarse a las exigencias establecidas en la P0257 atendiendo a las políticas y disposiciones emitidas por el SENIAT.

DERECHOS RESERVADOS

CAPÍTULO IV

ANALISIS E INTERPRETACION DE RESULTADOS

De acuerdo con los objetivos propuestos en el capítulo I del presente trabajo, se planteo el siguiente análisis:

La providencia 0257 que establece la emisión de facturas de Contribuyentes ordinarios del Impuesto al Valor Agregado, modifica el grupo de contribuyentes al que será aplicado, se señalan a las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, las personas naturales cuyos ingresos anuales sean superiores a las 1.500 UT, cuando las facturas son empleadas como prueba de desembolso a los fines de la determinación del impuesto sobre la renta.

Se modifica el régimen de sujeción a la obligación de emplear Maquinas fiscales para los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, los sujetos que realicen operaciones en Duty Shops y los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. La providencia elimina lo relativo al empleo de más de un medio de facturación en los casos de formatos elaborados por imprentas autorizadas.

Los sujetos obligados al empleo de maquinas fiscales podrán emitir sus facturas y otros comprobantes mediante formatos elaborados por imprentas autorizadas en el caso que la maquina fiscal no sea capaz de imprimir el nombre y numero de registro de información fiscal del

adquiriente. En el caso de facturar la venta de un bien o prestación de un servicio no gravado, no sujeto al impuesto al valor agregado debe colocarse al lado de su precio de venta la leyenda (E), únicamente reservado para las operaciones exentas o exoneradas del impuesto al valor agregado.

Asimismo es necesario reflejar el número de control de la factura que soporta la operación al momento de la emisión de notas de débito o de crédito, en caso que aquella haya sido emitida sobre un formato o sobre una forma libre elaborada por imprentas autorizadas. Ya no es obligatorio incluir en la factura: reflejar las condiciones de pago, describir el bien enajenado o el servicio prestado en un espacio máximo de 5 líneas

En la normativa se describen los fundamentos estructurales sobre los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, se exige que la factura fiscal contenga una serie de requisitos, a fin de facilitar el control fiscal por parte de la administración tributaria, en cuanto a los datos de identificación del emisor.

Al evaluar la factura como medio de prueba de las operaciones comerciales se pudo determinar que la factura como nota de las mercancías extendida por el vendedor al comprador con su especificación y precio, con la fecha y lugar donde se expide, así como las indicaciones de plazo, modo y lugar de su pago; es un documento y como tal pertenece a la especie de los documentos privados.

Así mismo se determinan, que la aceptación de esa factura comercial, es el acto mediante el cual un comprador, asume las obligaciones en ella expresadas, esto es el pago del precio convenido según las modalidades establecidas, por lo cual no puede estimarse la aceptación de las facturas como recibo de las mercancías, sino como prueba de las obligaciones contraídas siendo uno de los medios de prueba indirecto, reales, históricas, representativos, en poder del comprador, contra el vendedor, relacionado con el contrato que han celebrado y en poder del vendedor sirve de prueba a su favor contra el comprador.

Se pudo determinar que además de los requisitos que debe llevar toda factura según la normativa establecida objeto de estudio, también establece que todo contribuyente ordinario del IVA, cuando realice un volumen considerable de operaciones comerciales, esta obligado a implantar un sistema de facturación a través de maquinas fiscales, para su efectivo y real control fiscal.

Es necesario concluir que existen requisitos de gran importancia fiscal por parte de la Administración Tributaria quien impone el control fiscal desde el mismo momento de su elaboración o impresión primaria de la factura, a cuyo efecto el impresor de la mismas se considera como pieza fundamental para tal fin creando al efecto una normativa conforme a la cual dicho impresor debe estar previamente autorizado por ella y cumplir con ciertos deberes de información frente a la Administración tributaria.

En la ley de IVA, la factura o documento equivalente es el medio por el cual el emisor sea el empresario, profesional, comerciante, vendedor o prestador de servicio, cumple su obligación de repercutir la cuota de impuesto sobre aquel para quien realiza la operación gravada. Según la interpretación del Artículo 30 de esta misma Ley, el original de la factura documento equivalente que cumpla cada uno de los requisitos establecidos por la Providencia 0257, es la prueba única y exclusiva del derecho a la deducción de los créditos fiscales, además tanto la factura, así como cualquier otro documento similar, para un adecuado control fiscal, la credibilidad que merecen dependerá, en gran medida del cumplimiento de las normas de facturación.

De acuerdo con lo expuesto se puede concluir, que la factura fiscal ejerce la función de documento o instrumento probatorio, pues en el IVA, la posesión de la factura original, se exige como plena prueba para ejercer el derecho de lograr la deducción de los créditos fiscales originados por compra de bienes o prestación de servicios. En efecto su eficacia probatoria reconocida debe provenir de un contribuyente ordinario. Las facturas deben ser tomadas como un principio de prueba por escrito ya que en el fondo lo que interesa es determinar, si hubo o no el acto que dio origen el tributo.

De tal manera que los documentos emitidos una vez librada la factura, tendrán un conjunto de registros lógicos, de mecanismos de soportes susceptibles, para ser leídos por grupos de procesamiento de datos y que son medios utilizados actualmente para documentar las operaciones empresariales o profesionales a distancia.

En la providencia 0257 se establece que se puede facturar por series dentro de un mismo local, no obstante se puede entender que las series es sólo utilizada por las sucursales. Esta norma asemeja la facturación por imprentas autorizadas, con máquinas fiscales. Hoy día se acepta de manera tácita que la facturación mediante máquinas fiscales puede hacer en más de un área, mientras que es prohibido para el que utiliza facturas elaboradas por imprentas. Estableciéndose que las formas libres podrán soportar la emisión de documentos por serie, sólo si no se tiene un sistema centralizado de facturación.

La P0257 sigue regulando el uso del Registro de Información Fiscal (RIF), ya que denomina al documento de venta emitida por la maquina fiscal con el numero de factura. La P0257 le establece una amplia discrecionalidad al SENIAT, para autorizar a los contribuyentes ordinarios del IVA, a la emisión de facturas a través de medios distintos, es decir facturas manuales, sistematizadas y maquinas fiscales.

Se establece la dependencia dentro de la Gerencia Regional de Tributos Internos que deben atender las solicitudes de autorización de imprentas. La norma incluye un aparte y se modifica en cuanto a la Administración de los costos por publicidad.

Se cambio la redacción y se le da la competencia a la División de Fiscalización, se agregaron controles fiscales para verificar que se elaboran documentos para el contribuyente a nombre del cual se están solicitando los mismos. Se incluyen componentes de la máquina fiscal que regula las obligaciones para las máquinas con memoria de auditoria. Proporciona Facilidad para que el usuario tenga datos diarios de la emisión de documentos. Exigencia adicional, para que el usuario tenga el control sobre la capacidad libre de las memorias y cuándo llamar al servicio técnico.

Regula los comprobantes no fiscales, dirigido a evitar que las máquinas con memoria de auditoria permitan emitir facturas desde las copias almacenadas en dicha memoria. Se establece la centralización en la Gerencia de Fiscalización de otorgar las autorizaciones para vender máquinas. El objeto de esta norma es evitar que haya más de un autorizado con un mismo modelo. Está dirigido a asegurar que los autorizados puedan entregar información de las ventas de máquinas por Internet.

Se señalan nuevos deberes, imponiéndole a los autorizados a reparar o sustituir las máquinas que se dañen por culpa no imputable al usuario. Regulando que los distribuidores de máquinas fiscales no pueden ser firmas personales.

Se prohíbe a los distribuidores ser mayoristas, con el objetivo de regular que los centros de servicios técnicos no podrán ser firmas personales. Creando un procedimiento a seguir cuando las máquinas dejen de funcionar o haya cambios de memorias. Con el objeto de asegurar al SENIAT la particularidad de poder leer las memorias de las máquinas que hayan sido removidas Prohibiendo adaptar una máquina fiscal para otro usuario, en concordancia con la prohibición de enajenación de máquinas por parte de los usuarios.

Crea la posibilidad de prohibir que distribuidores y servicios técnicos con ilícitos tributarios puedan seguir operando en Venezuela. Donde se obliga a ciertos contribuyentes, tanto del IVA como del ISLR, a utilizar máquinas fiscales. Abre la posibilidad de ampliar la lista de contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. Siempre y cuando estos nuevos contribuyentes, se adapten a lo establecido en la providencia 0257.

La Ley de IVA expresa que le corresponde a la Administración Tributaria dictar las normas que establezcan los requisitos, formalidades y especificaciones que deben cumplirse en la impresión y emisión de las facturas y demás documentos, así mismo, el Reglamento del IVA; el Ministerio del Poder Popular para la Finanzas en la resolución que dicta en materia de facturación se establezca igualmente los requisitos formalidades y especificaciones técnicas que deben cumplir las imprentas a los fines de obtener la autorización para las impresiones

de facturas, documentos equivalentes o notas de entrega, guías de Despacho, notas de debito y crédito, emitidos a contribuyentes y no contribuyentes.

Así mismo, dentro de las normas de la P 0257, establece los requisitos al contenido de la factura fiscal y la relación con la impresión y emisión de facturas y otros documentos aplicables a las imprentas encargadas. En consecuencia, se analizan los efectos y particularidades que tendrá la Providencia Administrativa N° 0257, emanada del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) publicada en Gaceta Oficial N° 39.887 el 19/08/08; providencia que a partir del 01/09/08 sustituyó a la Providencia No. 0421 de fecha 25/07/2006 (Gaceta Oficial N° 38.548 del 23/10/06). Es importante recalcar que todas las disposiciones contenidas en la P0257 entraron en vigencia el primer día del noveno mes calendario que se inicie a partir de su publicación en Gaceta Oficial, es decir, a partir del 01/09/08. Las facturas y demás documentos elaborados conforme a la P421 podrán ser utilizados hasta el 31 de Agosto de 2008 o hasta agotar su existencia.

Según lo establece la providencia en comento los contribuyentes ordinarios de IVA, que se dediquen a las actividades que se nombran a continuación, estarán obligados a uso de máquinas fiscales, ya que en su mayoría son ventas que están dirigidas a consumidores finales. y las actividades son las que a continuación se indican:

- Venta de alimentos, bebidas, cigarrillos, tabaco, golosinas, confiterías, bombonerías y otros similares.
- Ventas de productos de limpieza de uso doméstico e industrial.
- Venta de partes, piezas, accesorios, lubricantes, y refrigerantes y Productos de limpieza de vehículos automotores, siempre que estas operaciones se efectúen independientemente de la venta de los vehículos.
- Venta de materiales de construcción, artículos de ferretería, equipos y materiales de fontanería, plomería y aire acondicionado.
- Venta de artículos de perfumería, cosméticos y de tocador.
- Venta de relojes, artículos de joyería y Servicio técnico.

- Venta juguetes para niños y adultos. así como la venta o alquiler de películas y juegos.
- Venta de artículos de cuero, textiles, calzados, prendas de vestir y accesorios de viaje y artículos similares y sus servicios de reparación.
- Venta de flores, plantas, semillas, abonos.
- Venta de productos farmacéuticos, medicinales, nutricionales y ortopédicos.
- Venta de equipos de computación, sus partes, piezas, accesorios y

Consumibles.

- Servicio de comida y bebidas para su consumo dentro o fuera de Establecimientos.
- Servicios de belleza, estética y acondicionamiento físico, tales como peluquerías, barberías, gimnasios, centro de masajes corporales y servicios conexos.
- Servicio de lavado y pulitura de vehículos automotores.
- Servicio de estacionamiento de vehículos automotores.
- Servicio de fotocopiado, impresión, encuadernación y revelado fotográfico.

Una vez nacida la obligación de utilizar maquinas fiscales, el sujeto no podrá utilizar otro medio de facturación, salvo en los casos previstos en la p0257.

Los contribuyentes ordinarios al verse obligados a la emisión de las facturas a través de las maquinas fiscales tendrán que invertir en la adquisición de maquinas fiscales, quienes deberán colocar una de estas maquinas en cada punto de venta; viendo incrementado sus costos y obligados a adquirir un activo en el cual, no estaba presente en su planificación.

La P0257 obliga a los contribuyentes ordinarios, a que los datos contenidos en la factura deberán ser, legibles y permanecer sin alteraciones por un lapso de seis años; esto acarrea como consecuencia que los contribuyentes ordinarios del IVA, se vean obligados a utilizar un papel térmico de alta calidad que conserve la información, por el tiempo establecido en esta norma o incrementar aun mas sus costos invirtiendo en conservar la información en medios magnéticos, cuando se lo permita la norma.

Los contribuyentes ordinarios del IVA, se verán obligados a adquirir las maquinas fiscales a elevados precios, ya que actualmente existen en Venezuela, pocos distribuidores de maquinas fiscales autorizados por el SENIAT, por lo tanto será muy difícil para estos distribuidores cubrir la demanda nacional.

Dichos distribuidores actualmente son:

Apusa aplicaciones utilitarias, s.a.

Bmc de Venezuela, Ca.

Continuación de sistemas y máquinas, Ca.

Corporación ecrs, Ca.

Cplg consultores Ca.

Distribuidora subeca, Ca.

Elepos electrónica y puntos de venta Ca.

Epson Venezuela, Srl.

Grupo net point international, s.a.

IBM de Venezuela, Ca. inginet, redes y sistemas, Ca.

Instrumento & Business, Ca.

Minisistema de computación msc, Ca.

Olivetti de Venezuela, Ca.

PNP sistemas, Ca.

Productos bancarios Ca. probanca

Representaciones microcash, Ca.

Summa sistemas, c.a.

Swmet de Venezuela, c.a.

Uníais de Venezuela, c.a.

Warhorse Systems c.a.

Es relevante destacar que de conformidad con lo establecido en la Disposiciones comunes a la emisión de facturas y otros documentos, es innovador respecto del régimen previsto en la providencia 591 la suspensión de la referencia que contenga dicha providencia, en cuanto a : facturas emitidas, en distintas áreas de un mismo establecimiento, en mas de un establecimiento o sucursal, fuera del establecimiento siempre que el emisor carezca de sistemas centralizados

de facturación, deban utilizarse por cada área o por cada establecimiento o sucursal, manteniéndose la obligación de imprimir tales comprobantes por series que debes mantener una numeración consecutiva y única.

En las disposiciones Transitorias y en la entrada en vigencia de la providencia 0257 no podrán solicitar a una imprenta autorizada la elaboración de facturas u otros documentos, en caso de agotarse la existencia conforme a la resolución 320 podrán seguir utilizando dichos documentos en el resto de las sucursales o establecimientos.

En todo caso se observa que existen pocos distribuidores de maquinas fiscales, por lo que el contribuyente tendrá que esperar para poderla adquirir, colocando en la situación de infringir en la sanción establecida en el artículo 101 del código orgánico tributario vigente que dice: "Constituyen ilícitos formales relacionados con la obligación de emitir y exigir comprobantes:

1. No emitir facturas u otros documentos obligatorios.
2. No entregar las facturas y otros documentos cuya entrega sea obligatoria.
3. Emitir facturas u otros documentos obligatorios con prescindencia total o parcial de los requisitos y características exigidos por las normas tributarias.
4. Emitir facturas u otros documentos obligatorios a través de máquinas fiscales, sistemas de facturación electrónica u otros medios tecnológicos, que no reúnan los requisitos exigidos por las normas tributarias.
5. No exigir a los vendedores o prestadores de servicios las facturas, recibos o comprobantes de las operaciones realizadas, cuando exista la obligación de emitirlos.
6. Emitir o aceptar documentos o facturas cuyo monto no coincida con el correspondiente a la operación real.

Consecuencias de la incorrecta aplicación:

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 1 será sancionado con multa de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante o documento dejado de emitir, hasta un máximo de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) por cada período o ejercicio fiscal, si fuere el caso. Cuando se trate de impuestos al consumo, y el monto total de las facturas, comprobantes o

documentos dejados de emitir exceda de doscientas unidades tributarias (200 U.T.) en un mismo período, el infractor será sancionado además con clausura de uno (1) hasta cinco (5) días continuos de la oficina, local o establecimiento en que se hubiera cometido el ilícito. Si la comisión del ilícito no supera la cantidad señalada, sólo se aplicará la sanción pecuniaria. Si la empresa tiene varias sucursales, la clausura sólo se aplicará en el lugar de la comisión del ilícito.

Quien incurra en los ilícitos descritos en los numerales 2, 3 y 4 será sancionado con multa de una unidad tributaria (1 U.T.) por cada factura, comprobante o documento emitido, hasta un máximo de ciento cincuenta unidades tributarias (150 U.T.) por cada período, si fuere el caso.

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 5 será sancionado con multa de una a cinco unidades tributarias (1 U.T. a 5 U.T.)

Quien incurra en el ilícito descrito en el numeral 6 será sancionado con multa de cinco a cincuenta unidades tributarias. (5 U.T. a 50 U.T.)”

Los contribuyentes ordinarios de IVA, podrán acelerar su proceso de facturación, a través de la utilización de dispositivos de lectura de códigos de barra, u otro mecanismo electrónico para captar los datos del adquiriente del bien o servicio, a través de tarjetas electrónicas emitidas por el SENIAT a sus contribuyentes con los datos suministrados en el momento de registrarse en la administración tributaria (RIF).

Igualmente se elimina la obligación de destruir los formatos de facturas en supuesto de revocatoria de la autorización otorgada a la imprenta y se establece que en caso de que los formatos de facturas se encuentren dañados o no puedan utilizarse por disposición del SENIAT, deberá solicitarse la autorización para destruirlas dentro de los 15 días continuos de haber ocurrida una de estas causas. Si se produce un cambio en la identificación del emisor, podrán utilizarse las facturas viejas por un plazo de 30 días continuos, luego de los cuales deberá solicitarse la destrucción de los formatos dentro de un plazo de 15 días.

CONCLUSIONES

Una vez aplicado el instrumento de recolección de datos, se obtuvieron unos resultados que le permite al investigador presentar el siguiente conjunto de conclusiones.

1.- En lo referido al primer objetivo que Describe la obligatoriedad de la providencia P0257 como medio para levantar un acta fiscal para la fiscalización en la emisión de facturas y otros documentos de los contribuyentes del impuesto al valor agregado concluyo que siendo materia de estudio gran parte de ellos en su mayoría han sido reformados y ajustados a las necesidades de recaudación y efectividad fiscal sobre los mismos, como es el caso del mencionado, la factura a los sistemas de facturación de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. Esta providencia crea una norma de control fiscal para evitar el ocultamiento de operaciones en venta, mediante el uso de varios medios de facturación para así evitar cierres a los establecimientos y multas al momento de una fiscalización

2.- El segundo objetivo que se refiere al análisis de la normativa descrita en la providencia P0257 y los requisitos esenciales, en la estructura de la emisión de facturas y otro documentos del impuesto al valor agregado pude concluir que la providencia que regula explícitamente la facturación en los contribuyentes y para ello establece controles fiscales para las maquinas fiscales con memoria de auditoria se cambio la redacción y se establece las mismas condiciones para los medios de impresión elaborados por imprentas. Se adiciona como control fiscal y estableciendo que las facturas no podrán hacer uso de mas de un número de control. Regula el uso de papel térmico para facturar, para evitar que sean utilizados otros medios de facturación no reportados, por la vinculación que hay entre las empresas. Se establece el control sobre la emisión de copias de facturas o nuevas facturas por perdidas de las originales. Otra novedad, se define que los documentos emitidos por maquinas fiscales ahora serán denominados facturas (y

se establece la obligatoriedad del uso exclusivo de máquinas fiscales para determinados contribuyentes.

3.- El tercer objetivo trata de identificar las consecuencias de la incorrecta aplicación de la providencia P0257 en la emisión de facturas y otros documentos de los contribuyentes del impuesto al valor agregado puede concluir una de las maneras que tiene la administración tributaria de controlar las operaciones del contribuyente, de forma que pueda conocer cual sería el medio de facturación.

Se cambia la redacción, prohibiéndose la emisión de ordenes de entrega como soporte de las ventas, porque estas no dan derecho a crédito fiscal ni se registran en los libros de compra venta, lo que en la práctica se ha convertido en una forma legal de posponer el pago del debito fiscal y el atraso en el aprovechamiento de los créditos fiscales.

Se regula el medio que se debe utilizar para la emisión de las órdenes de entrega o guías de despacho, a antes eran las notas de entrega y exime a los entes públicos de mandar a elaborar las guías de despacho que ellos definan, a través de imprentas autorizadas. Se cambia la redacción, aclarando que ese tipo de notas se debe emitir en caso de aquellas operaciones que quedaren sin efecto parcialmente.

Se regula que las devoluciones (actualmente es el término que se usa en las máquinas fiscales) se deben registrar como una nota de crédito. Se establece que se puede tener facturación por series dentro de un mismo local. Estableciendo que las formas libres podrán soportar la emisión de documentos por serie sólo si no se tiene un sistema centralizado de facturación.

Control fiscal dirigido a regular el uso del papel térmico para facturar. El papel térmico normal no conserva por mucho tiempo y la norma establece que se deben conservar como mínimo por 6 años. Se establece el control sobre la emisión de copias de facturas o nuevas facturas por pérdida de las originales. Dependiendo de la marca de la impresora a utilizar

Se incluyeron nuevos deberes, imponiéndole a los autorizados a reparar o sustituir las máquinas que se dañen por culpa no imputable al usuario. Regulando que los distribuidores de máquinas fiscales no pueden ser firmas personales.

Se prohíbe a los distribuidores ser mayoristas, con el objetivo de regular que los centros de servicios técnicos no podrán ser firmas personales. Creando un procedimiento a seguir cuando las máquinas dejen de funcionar o haya cambios de memorias. Con el objeto de asegurar al SENIAT poder leer las memorias de las máquinas que hayan sido removidas. Prohibiendo adaptar una máquina fiscal para otro usuario, en concordancia con la prohibición de enajenación de máquinas por parte de los usuarios.

Crea la posibilidad de prohibir que distribuidores y servicios técnicos con ilícitos tributarios puedan seguir operando en Venezuela. Donde se obliga a ciertos contribuyentes, del IVA a utilizar máquinas fiscales. Cabe la posibilidad de ampliar la lista de contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado. Creando la obligación de utilizar formatos cuando la máquina fiscal no esté operativa.

Define obligaciones al usuario de máquinas, Crea un plazo de cumplimiento para los contribuyentes obligados a utilizar máquinas fiscales y de no cumplir con lo tipificado en la providencia los funcionarios están capacitados para levantar un acta fiscal y colocar la sanción pertinente.

RECOMENDACIONES.

A pesar de que la funcionalidad y el trabajo se llevan a cabo de buena manera, existen algunas recomendaciones las cuales deberían ser tomadas en cuenta para que el sistema de facturación que se implantara con la entrada en vigencia la providencia 0257, en el mes de Septiembre del 2008, no solo sea bueno, sino perfecto, y esas serán para el objetivo primero:

1.- Se sugiere al Ministerio de Finanzas, y el servicio nacional integrado de administración tributaria y aduanera SENIAT, reimplanten políticas de información para que los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, cumplan con la formalidad de poner en vigencia la respectiva regulación que exige la providencia 0257 que parte de analizar periódicamente el manual de normas y procedimientos que dictamina la Gerencia General Fiscalización, en sus programas pilotos que son el Plan Evasión Cero y Plan Contrabando Cero para que no se cometan errores al momento de una fiscalización, por parte de sus fiscales, como por el contribuyente para cumplir con la obligación tributaria, de la emisión de facturas y que debe ser emitida sin errores; que entienda este contribuyente que este genera un beneficio en su legítima defensa, esta providencia no permite un error material como administrativo; y ya como es sabido es factible por que la materia tributaria, evoluciona constantemente la actualización del Manual de Normas y Procedimientos, en áreas de fiscalización del seniat, que estén involucradas en los controles fiscales de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado; permitirá a, mejorar los resultados y el de guía rápida para todos los funcionarios y por que no a los mismos contribuyentes del impuesto al valor agregado.

2.- Asimismo el segundo objetivo recomendamos que estos tienen que cumplir unos efectos fiscales, por lo que se deben apegar a la exigencia de la administración tributaria, para su efectivo control fiscal. Se sugiere, re diseñar los que ya existen debido a que existen módulos con respecto a la dirección fiscal de

los contribuyentes, porque el sistema no reconoce automáticamente si los contribuyentes pertenecen a la dirección indicada, ya que el seniat, tiene base de datos los cuales al hacer cotejos no coinciden con los mismos. y para efectos del pago del tributo, que es en este caso el la factura, como elemento fiscal, para el pago del impuesto al valor agregado.

Se sede instruir al personal con respecto a las nuevas tecnologías, como lo son sistemas informáticos contables tributarios, y se logre lo propuesto que es una factura por medio electrónico, por que el SENIAT lo exige, en la providencia 0257, para efecto de control fiscal, no tanto del contribuyente, y entiendan que es un beneficio para ellos mismos como contribuyentes, y para efectos de controles de la administración tributaria.

3.- El tercer objetivo recomendando adiestramiento para los funcionarios ya que al momento de una fiscalización no sancionen incorrectamente. Se debe aclarar q paso con las notas de entrega que según la P0257 son guías de despacho. El papel a utilizar debe ser de alta calidad para quien para el que compra o para el que vende, ahora bien en el establecimiento dependiendo de la impresora fiscal a utilizar no quedan copias de facturas q se les debe dar al fiscal al momento de una fiscalización o solo se debe llevar la información de la memoria fiscal. Los distribuidores autorizados para reparar las maquinas fiscales serán suficientes para cualquier eventualidad