

SNAT/GGSJ/GDA/DDT/2012/
Gerencia General de Servicios Jurídicos
Gerencia de Doctrina y Asesoría
División de Doctrina Tributaria
Consulta N° DCR-5-66733

2503 - 3007

Caracas,

6 2 JUL 2012



LUIS DE SOUSA MONIZ
REPRESENTANTE LEGAL
FERRETERÍA EPA, C.A.

RIF J-00271144-2

Avenida Uslar C/C Michelena, Local N° 89-72,
Urbanización Michelena,
Valencia, Edo. Carabobo.-
Teléfono: (0241) 8560363

Asunto: Providencia Administrativa N° 0056.
Requisitos del comprobante de retención.
Fecha y emisión del comprobante de retención. Número de control en los comprobantes de Retención. Retención de IVA. Libros especiales del IVA.

Me dirijo a usted, en la oportunidad de dar respuesta a su escrito recibido en esta Gerencia General el 13 de febrero de 2012, mediante el cual, actuando en su carácter de Representante Legal de la empresa **FERRETERÍA EPA, C.A.**, solicita pronunciamiento de esta instancia consultiva sobre los siguientes planteamientos:

“Las incertidumbres se originan debido a que mi representada tiene relaciones comerciales con múltiples agentes de retención, los cuales cada uno parece darle su propia interpretación a la norma, por lo que quisiéramos tener su consideración acerca de la misma:

a) En lo correspondiente al número de comprobante, existen clientes que separan dicha numeración con caracteres tales como (-, /, N°). En este aspecto nos interesa ratificar si los podemos considerar validos dentro del contexto pues a nuestro entender no alteran el formato, o por el contrario esta numeración debería ser corrida sin espacios. En referencia al mismo punto, hay clientes que tienen un formato predeterminado en donde por defecto está una numeración y al hacer entrega del comprobante terminan de colocar los números correspondientes, tomando en cuenta que son formatos pre impresos mi representada los acepta como validos, pero se presenta la duda de si para la administración también lo son.

b) Existen clientes que en los comprobantes de retención colocan como Razón Social del agente de retención la abreviatura de la misma, aspecto sobre el que la norma es clara pero de la misma forma es entendido que las abreviaciones son aceptadas siempre y cuando así estén explícitas en el Acta Constitutiva, situación esta que para nosotros no es transparente debido al volumen de clientes con quienes tenemos relación y sobre los que no tenemos a disposición dicha información, queremos aclarar si es responsabilidad de mi representada validar esta información o es única del emisor.

c) En el caso de los datos correspondientes a la factura sobre la que se está aplicando la retención, la norma establece colocar el número de control, número de factura y monto retenido, sin hacer alusión a la fecha del documento, pero sí a la fecha de emisión y entrega del comprobante, por lo cual es necesario aclarar si necesariamente cuando hacen relación al documento deben colocar en la fecha la reflejada en la factura o en este caso considerar lo establecido en el Art. 14 De la Providencia 257 (subrayado y cursiva nuestra)

La retención del impuesto debe efectuarse cuando se realice el pago o abono en cuenta. Lo que ocurra primero.

“Parágrafo Único: Se entenderá por abono en cuenta las cantidades que los compradores o adquirientes de bienes y servicios gravados en su contabilidad o registros.”

Sobre estos efectos en muchos casos se evidenciaría que los Agentes de Retención están colocando como fecha de documentos una distinta a la reflejada en la factura, pues la fecha correspondería al pago o abono en cuenta lo que ocurrió primero.

d) En referencia al número de control colocado en los comprobantes de retención se presenta la inquietud cuando la factura es emitida por impresoras fiscales, ya que en ese caso el documento no contiene número de control, por lo tanto este campo no debería contener ningún dato, sin embargo nuestros clientes suelen colocar expresiones como “No Aplica”, “N/A”, o colocar el mismo número de la factura, en algunos casos el número de transacción y por último el número de la impresora fiscal, en vista de que la norma al respecto no establece la acción ante estos casos, estos comprobantes son recibidos y procesados por mi representada.

Es el caso, que en la mayoría de las imprentas autorizadas no colocan para el número de control asignado literalmente la frase “desde el N°. ... hasta el N°...”, sino que utilizan variantes del mismo, pero siempre mostrando el rango de dichos números de control, como por ejemplo “N° de control desde XXX al XXX” o similares, entendemos que la intención del legislador al transcribir la norma era que quedara en el documento expresado el lote de impresos, sin embargo entendemos que si no está expresado de la manera textual tal como lo establece la norma citada, deberíamos entonces retener el 100% del Impuesto al Valor Agregado y de esta forma lo estamos haciendo hasta el momento, sin embargo requerimos de su opinión al respecto.

Siendo que mi representada está calificada como Contribuyente Especial y por ende Agente de Retención del Impuesto al Valor Agregado, hasta la fecha llevamos los libros en medios electrónicos y físicos (impresos), sin embargo pudiéramos interpretar que dada nuestra condición de Agentes de retención y de acuerdo a lo establecido en el artículo 19 de la Providencia 0056 con solo llevar los libros en medios electrónicos estamos cumpliendo con lo establecido en Ley, esta consideración sería de gran valor para mi representada

pues debido al volumen de transacciones que realiza, los libros impresos son de un promedio de 2600 páginas impresas en papel doble carta, esto representa un gasto enorme en suministros (papel y tinta) además que contradice la cultura ecologista de ahorro de papel y energía eléctrica, por lo que esperamos la opinión de esa gerencia al respecto”.

Al respecto, esta Gerencia emite su pronunciamiento en los siguientes términos:

A) NUMERACIÓN DEL COMPROBANTE DE RETENCIÓN

El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado¹ establece lo siguiente:

“Artículo 11: La Administración Tributaria podrá designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley...(Omissis)...”.

La Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056² establece lo siguiente:

“Designación de los agentes de retención

Artículo 1: *Se designan responsables del pago del impuesto al valor agregado, en calidad de agentes de retención, a los sujetos pasivos, distintos a personas naturales, a los cuales el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) haya calificado como especiales.*

Los sujetos pasivos calificados como especiales fungirán como agentes de retención del impuesto al valor agregado generado, cuando compren bienes muebles o reciban servicios de proveedores que sean contribuyentes ordinarios de este impuesto...(Omissis)...”.

“Emisión del comprobante de retención

Artículo 18: *Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente, conteniendo la siguiente información:*

a) Numeración consecutiva: *La numeración deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos (2) dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial en cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad...”*
(Resaltado de la Gerencia).

Esta Gerencia opina que la normativa que rige la materia de emisión de comprobantes de retención, establece las características del documento, por lo tanto, la numeración debe ser consecutiva, sin separación con carácter alguno, como señala en su escrito que los algunos de los agentes que le practican retenciones a su representada

¹ Gaceta Oficial N° 38.632 del 26 de febrero de 2007.

² Gaceta Oficial N° 38.136 del 28 de febrero de 2005.

B) IDENTIFICACIÓN DE LA RAZÓN SOCIAL DEL AGENTE DE RETENCIÓN

El Decreto con Rango, Fuerza y Valor de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado³, en su artículo 57, dispone lo siguiente:

“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: (...)

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. ...omissis...

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

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 sublegales 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...” (Resaltado de la Gerencia).

Por su parte, y en concordancia con lo establecido en la norma arriba citada, la Providencia Administrativa N° 0071⁴ que establece las Normas Generales de Emisión de Facturas y Otros Documentos, en los artículos 13 y 15, prevé lo siguiente:

“Artículo 13: Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben cumplir los siguientes requisitos: (...)

5. Nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor...

7. Nombre y Apellido o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), cuando se trate

³ Gaceta Oficial N° 38.632 de fecha 26 de febrero de 2007.

⁴ Gaceta Oficial N° 39.795 de fecha 8 de noviembre de 2011

de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor...” (Resaltado de la Gerencia)

“Artículo 15: Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, por los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben contener la siguiente información:

5. Nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor...

8. Nombre y Apellido o razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) cuando se trate de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor...” (Resaltado de la Gerencia)

De las normas citadas, se advierte, en primer lugar, que las facturas, deben contener, entre otros requisitos, la expresión completa de la razón social de la persona jurídica. Lo cual, en el caso específico de las sociedades mercantiles, supone una exacta y precisa coincidencia con el que consta en el documento constitutivo formalizado ante la Oficina de Registro Mercantil competente. En segundo lugar, la omisión o expresión defectuosa del requisito inherente a la expresión completa de la razón social en las facturas, tiene como consecuencia directa, que la operación no genere crédito fiscal, aun cuando tal concepto haya sido pagado y se encuentre reflejado en el referido documento.

En consideración a todo lo anterior, esta Gerencia General, debe pronunciarse negativamente, sobre la posibilidad de abreviar en las facturas y otros documentos el nombre del adquirente del bien o receptor del servicio.

No obstante, esta Gerencia se permite señalar que si consta en el Acta Constitutiva que la sociedad mercantil podrá utilizar siglas sobre la denominación o razón social previo cumplimiento de los requisitos de Ley, las facturas que contengan las mismas serán consideradas válidas, en caso contrario no es permitida la utilización de tales siglas.

Por su parte, el Reglamento General de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado⁵ señala:

“Artículo 70: Los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un Libro de Compras y otro de Ventas.

*En estos libros se registrarán cronológicamente y sin atrasos las **informaciones relativas a sus operaciones** en el mercado interno, importaciones y exportaciones, **documentadas mediante facturas emitidas y recibidas, documentos equivalentes de venta de bienes y servicios...**(Omissis)...”.* (Resaltado de la Gerencia)

⁵ Gaceta Oficial Extraordinaria N° 5.363 del 12 de julio de 1999.

“Artículo 76: Los contribuyentes deberán registrar cronológicamente y sin atrasos en el Libro de Ventas, las operaciones realizadas con otros contribuyentes o no contribuyentes, dejando constancia de los siguientes datos:

a) La fecha y el número de la factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de débito o de crédito y de la guía o declaración de exportación.

b) **El nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, cuando se trate de una persona natural. La denominación o razón social si se trata de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.**

c) Número de inscripción en el Registro de Información Fiscal o Registro de Contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

d) El valor total de las ventas o prestaciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto, registrando además el monto del débito fiscal en los casos de operaciones gravadas.

En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada alícuota”...

Con fundamento en todo lo anteriormente expuesto, es opinión de esta Gerencia General que cuando el consultante, venda un bien o preste un servicio, debe emitir facturas que cumplan con los requisitos establecidos en el artículo 57 de la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, el Reglamento General y con lo previsto en la Providencia Administrativa N° 0071, *ejusdem* específicamente que contengan el nombre completo de dicha persona jurídica, en su condición de vendedor o prestador del servicio.

Finalmente, esta Gerencia le reitera que si en el documento constitutivo del consultante consta que dicha sociedad podrá girar bajo ciertas siglas sobre la denominación o razón social, las facturas emitidas con indicación de tales siglas son válidas, y por consiguiente, el registro en el libro de ventas también deberá realizarse indicando esas siglas.

C) FECHA Y EMISIÓN DEL COMPROBANTE DE RETENCIÓN

La Providencia Administrativa SNAT/2005/0056, establece la obligación a los sujetos pasivos calificados como especiales de practicar la retención del Impuesto al Valor Agregado cuando compren bienes o adquieran servicios de sus proveedores registrados como contribuyentes ordinarios, debiendo detraer en la generalidad de los casos un setenta y cinco por ciento (75%) del monto del impuesto facturado.

Como consecuencia de esta condición se generan para el agente de retención, tanto obligaciones materiales como formales, entre las cuales se encuentra la de emitir un comprobante de retención el cual deberá ser entregado a los proveedores a más tardar al tercer día del período siguiente. Asimismo, la

Providencia *in comento* regula el contenido de de este comprobante, estableciendo en su artículo 18 lo siguiente:

“Artículo 18: Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. (...) conteniendo la siguiente información:

a) Numeración consecutiva: La numeración consecutiva deberá contener catorce (14) caracteres con el siguiente formato: AAAAMMSSSSSSSS, donde AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año, MM serán los dos dígitos del mes y SSSSSSSS, serán los ocho (8) dígitos del secuencial el cual deberá reiniciarse en los casos de que superen dicha cantidad.”

d) **Fecha de emisión y entrega del comprobante. ...**

De esta forma, la Administración Tributaria introduce ciertos elementos de control, que permiten, ante una eventual verificación, identificar el periodo de emisión y el orden en el que han sido emitidos los comprobantes de retención. Ahora bien, este orden de emisión viene limitado por un número finito de combinación, al contar únicamente con un secuencial de ocho dígitos, el cual al llegar a su máximo (AAAAMM99999999) debe reiniciarse.

De esta forma, el reinicio del secuencial no dependerá de un término temporal (diario, semanal, mensual) sino del agotamiento de esta secuencia por el número de comprobantes emitidos.

En consecuencia, esta Gerencia concluye, que el requisito establecido en el literal “d” del artículo 18 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056⁶ es la “*fecha de emisión y entrega del comprobante*” y no la fecha de emisión de la factura sobre la cual se practicó la retención.

D) NÚMERO DE CONTROL EN LOS COMPROBANTES DE RETENCIÓN

La Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, establece lo siguiente:

“Emisión del comprobante de retención

Artículo 18: Los agentes de retención están obligados a entregar a los proveedores un comprobante de cada retención de impuesto que les practiquen. El comprobante debe emitirse y entregarse al proveedor a más tardar dentro de los primeros tres (3) días continuos del período de imposición siguiente, conteniendo la siguiente información:

f) **Número de control de la factura, número de la factura e impuesto retenido”. ...** (Resaltado de la Gerencia).

En referencia al requisito del número de control está referido a las facturas emitidas sobre formatos o formas libres elaboradas por imprentas autorizadas, que deben contener esos requisitos de elaboración sin embargo, cuando se practique una retención sobre facturas emitidas mediante máquinas fiscales debe colocarse en lugar del número de control que no existe en este tipo de documentos, el número de registro de la máquina fiscal que emitió la referida factura.

⁶ Gaceta Oficial N° 38.136 del 28 de febrero de 2005.

E) RETENCIÓN DEL 100% DEL IVA

El Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado, establece lo siguiente:

“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...”.

“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...
2. Número de Control consecutivo y único por cada documento impreso, que se inicie con la frase “Nº de Control...”...
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, Registro de Información 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 sublegales que desarrolla 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 incumplimiento de deberes formales” (Resaltado de la Gerencia)

Por su parte el artículo 11 de la Ley ejusdem dispone la facultad de la Administración Tributaria para “designar como responsables del pago del impuesto, en calidad de agentes de retención, a quienes por sus funciones públicas o por razón de sus actividades privadas intervengan en operaciones gravadas con el impuesto establecido en esta Ley”.

Ahora bien, la Providencia Administrativa N° 0071⁷, dispone lo siguiente:

“Artículo 30. Las imprentas autorizadas deben reflejar en los formatos que elaboren, como mínimo, los siguientes datos: ...

7. Los Números de Control asignados, expresados de la siguiente manera “desde el N° ... hasta el N° (...)”.

“Artículo 31. Las imprentas autorizadas deben reflejar en las formas libres que elaboren, como mínimo, los siguientes datos: ...

5. Los Números de Control asignados, expresados de la siguiente manera “desde el N° ... hasta el N° (...)”.

A fin de precisar lo consultado por la contribuyente, esta instancia consultiva estima necesario citar el artículo 5 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2005/0056, el cual establece que será el cien por ciento (100%) del impuesto a retener siempre que ocurra alguno de los supuestos previstos en la siguiente norma: :

“Artículo 5: El monto a retenerse será el cien por ciento (100%) del impuesto causado, cuando:

a) El monto del impuesto no esté discriminado en la factura o documento equivalente. En este caso la cantidad a retener será equivalente a aplicar la alícuota impositiva correspondiente sobre el precio facturado.

b) La factura no cumpla los requisitos y formalidades dispuestos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.

c) El proveedor no esté inscrito en el Registro de Información Fiscal (RIF), o cuando los datos de registro, incluido su domicilio, no coincidan con los indicados en la factura o documento equivalente. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web <http://www.seniat.gov.ve> a los fines de verificar que los referidos datos coinciden con los indicados en la factura o documento equivalente.

d) El proveedor hubiera omitido la presentación de alguna de sus declaraciones del impuesto al valor agregado. En estos casos el agente de retención deberá consultar en la Página Web <http://www.seniat.gov.ve>

e) Se trate de las operaciones mencionadas en el artículo 2 de esta Providencia.”

De esta manera, el porcentaje de retención del 100% del impuesto causado en la operación de venta o prestación de servicio dependerá de la existencia de alguna de las condiciones dispuestas en los literales del artículo 5.

Se puede deducir entonces, que la retención del 100% del Impuesto al Valor Agregado sólo procede cuando el incumplimiento se refiere a los requisitos y formalidades establecidos en la Ley del Impuesto al Valor Agregado o en su Reglamento.

⁷ Gaceta Oficial N° 39.795 del 08 de noviembre de 2011.

Por lo tanto, en el caso señalado en su escrito, referido al requisito de los números de control asignados, observa esta Gerencia que se trata de una formalidad establecida en la Providencia Administrativa N° 0071, "no en la Ley ni su Reglamento", por lo cual su presunto incumplimiento no es causal para retener el 100% del impuesto.

F) LIBROS ESPECIALES DE IVA LLEVADOS DE FORMA AUTOMATIZADA

Los libros especiales del Impuesto al Valor Agregado, el régimen de facturación y en general, todo lo relacionado con los requisitos que éstos deben cumplir, son formas de control fiscal que permiten a la Administración Tributaria conocer las operaciones realizadas por los llamados contribuyentes del tributo en estudio.

En este sentido, conviene tener presente que el *control fiscal* es una actividad administrativa destinada a asegurar el cumplimiento de los deberes formales y las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes ^[8].

Precisado lo anterior, se debe ahora destacar que la Ley que Establece el Impuesto al Valor Agregado instaura la obligatoriedad de llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean exigidos por las normas legales y sublegales que rigen la materia.

En tal sentido, el artículo 56 del referido texto legal, dispone lo siguiente:

"Artículo 56: Los contribuyentes deberán llevar los libros, registros y archivos adicionales que sean necesarios y abrir las cuentas especiales del caso para el control del cumplimiento de las disposiciones de esta Ley y de sus normas reglamentarias. Los contribuyentes deberán conservar en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos, discos, cintas y similares u otros elementos, que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros correspondientes...(Omissis)..."

Parágrafo Único: La Administración Tributaria establecerá, mediante normas de carácter general, los requisitos, medios, formalidades y especificaciones que deben cumplirse para llevar los libros, registros, archivos y cuentas previstos en este artículo, así como los sistemas administrativos y contables que se usen a tal efecto..." (Resaltado nuestro)

A su vez, el Reglamento General de la mencionada Ley en cumplimiento de la norma ut supra, instituye para los sujetos pasivos del tributo, la obligación de llevar, además de los libros contables, un libro de compras y otro de ventas, los cuales deberán cumplir con las formalidades y requisitos allí previstos. Del mismo modo, se establece que los mencionados libros, podrán ser llevados en forma manuales o mediante sistemas automatizados; debiendo permanecer en el establecimiento del contribuyente y conservarse en buen estado mientras el tributo no esté prescrito.

^[8] La Factura Fiscal. Fraga, Sánchez & Asociados. Editorial Torino, Caracas- 2003. Pág. 56.

Las obligaciones descritas anteriormente, están estipuladas en los artículos 70, 71 y 73 del Reglamento in comento, a saber:

“Artículo 70: Los contribuyentes del impuesto además de los libros exigidos por el Código de Comercio, deberán llevar un Libro de Compras y otro de Ventas (...).”

“Artículo 71: Los Libros de Compras y de Ventas deberán mantenerse permanentemente en el establecimiento del contribuyente (...).”

“Artículo 73: Los contribuyentes que lleven los registros y libros citados en este Reglamento, en forma manual o mediante sistemas mecanizados o automatizados, conservarán en forma ordenada, mientras no esté prescrita la obligación, tanto los libros, facturas y demás documentos contables, como los medios magnéticos, discos, cintas y similares u otros elementos que se hayan utilizado para efectuar los asientos y registros”. (Resaltado nuestro)

El cumplimiento de las formalidades y condiciones supra transcritas, ha sido consagrado como deber formal en el Código Orgánico Tributario, en el citado artículo 145, el cual reza:

“Artículo 145: Los contribuyentes, responsables y terceros están obligados a cumplir con los deberes formales relativos a las tareas de fiscalización e investigación que realice la Administración Tributaria y, en especial, deberán:

1. Cuando lo requieran las leyes o reglamentos:

a) Llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales, conforme a las normas legales y los principios de contabilidad generalmente aceptados, referentes a actividades y operaciones que se vinculen a la tributación y mantenerlos en el domicilio o establecimiento del contribuyente y responsable. ... (Omissis)...

3. Exhibir y conservar en forma ordenada, mientras el tributo no esté prescrito, los libros de comercio, los libros y registros especiales, los documentos y antecedentes de las operaciones o situaciones que constituyan hechos imponibles.... (Omissis)...
(Resaltado de la Gerencia)

Visto así, y en el entendido de que el cumplimiento de los deberes formales por parte de los sujetos pasivos permite a la Administración Tributaria el ejercicio del control fiscal; es que surge la necesidad del legislador de exigir que los libros especiales de compras y ventas se mantengan permanentemente en el establecimiento, y que se encuentren disponibles a los efectos de ser presentados a la Administración Tributaria cuando ésta así lo solicite en ejercicio de las facultades conferidas por el Código Orgánico Tributario.

Con fundamento en todo lo anteriormente expuesto, es opinión de esta Gerencia General de Servicios Jurídicos que los libros especiales de compras y ventas



podrán ser llevados en medios automatizados o computarizados, siempre y cuando la reproducción física de los mismos sea posible en todo momento, a los fines de ser presentados ante el requerimiento de la Administración Tributaria en un procedimiento de control posterior.

En los términos expuestos, queda expresado el criterio de esta Gerencia General de Servicios Jurídicos sobre el asunto sometido a consulta.

Atentamente,



SNT/DR/JUR
Consulta DCR-5-66733