

ANALISIS COMPARATIVO ENTRE LA RESOLUCION 320 Y LAS PROVIDENCIAS 0591 Y 0592 EN MATERIA DE FACTURACION Y MAQUINAS FISCALES

Introducción

En fecha 29 de diciembre de 1999, se publicó en Gaceta Oficial No. 36.859 la Resolución No. 320 emanada del Ministerio de Finanzas, que por más de siete años sería el texto regulador de todo lo relacionado con la impresión y emisión de facturas y otros documentos.

Desde aquel entonces se intentó en varias oportunidades, mediante Providencias y Resoluciones, modificar las disposiciones de la Resolución 320, pero sin que ninguna prosperara, como consecuencia de la falta de acuerdos entre el SENIAT y el sector productivo.

En vista de las diferencias existentes, el SENIAT optó por prorrogar la vigencia de la Resolución 320 hasta el mes de septiembre del presente año, mientras se estudiaba y proponía una nueva normativa.

Luego de muchas discusiones, consultas, y estudios, se publican en Gaceta Oficial No. 38.759 de fecha 31 de agosto de 2007, las Providencias Administrativas Nos. 0591 y 0592 dictadas por el SENIAT.

Al igual que la Resolución 320, estas Providencias establecen un período de 6 meses como *vacatio legis*, para que los usuarios y contribuyentes puedan adecuar sus sistemas y operaciones a las nuevas disposiciones.

Por lo tanto, estas Providencias constituirán de ahora en adelante la normativa que va a regir todo lo relacionado con la emisión de facturas y otros documentos (Providencia 0591), así como todo lo relativo a las imprentas y maquinas fiscales (Providencia 0592).

Aspectos Preliminares

Antes de profundizar en el análisis de los textos para destacar los aspectos novedosos de cada una, lo primero que se debe resaltar, es que la antigua Resolución 320 regulaba en un solo texto, lo que hoy en día constituye la materia de las dos Providencias publicadas recientemente. Para que la normativa fuera clara y precisa, se decidió normar por separado la materia de emisión de facturas y lo concerniente a las imprentas y maquinas fiscales.

Providencia 0591 que establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos

- Ámbito de aplicación explícito: A diferencia del antiguo texto, la nueva Providencia en su Art. 2 establece taxativamente quienes son las personas que están sujetos a la aplicación de la norma. Esto hace que la norma sea más precisa y no deje lagunas o vacíos que puedan ser objeto de interpretaciones erróneas. En tal sentido, las siguientes personas están sujetas a la aplicación de la nueva Providencia:

- 1) Los contribuyentes del IVA
- 2) Los contribuyentes del ISLR
- 3) Las personas naturales o jurídicas, así como las entidades económicas sin personalidad jurídica que no califiquen como contribuyentes ordinarios

- Operaciones excluidas: En su Art. 3, la norma establece claramente las actividades u operaciones que están excluidas del ámbito de aplicación de la misma. Esta enumeración hace que el usuario o contribuyente sepa con certeza si debe o no regirse por la presente Providencia. Las operaciones que están excluidas son las siguientes:

- 1) Venta de bienes inmuebles
- 2) Importaciones no definitivas de bienes muebles
- 3) Operaciones del sector financiero, excepto los arrendamientos financieros o leasing
- 4) Operaciones realizadas por las bolsas de valores y las bolsas agrícolas
- 5) Sueldos y salarios
- 6) Actividades y operaciones realizadas por entes administradores de tributos
- 7) Transporte de pasajeros por vía terrestre
- 8) Servicios médicos y odontológicos prestados por entes públicos
- 9) Las actividades realizadas por parques nacionales, zoológicos, museos y centros culturales sin fines de lucro
- 10) Servicios educativos prestados por entes públicos

11) Servicios de hospedaje, alimentación y sus accesorios, a *estudiantes*, ancianos, personas con discapacidad, excepcionales o enfermas, cuando sean prestados dentro de una institución destinada exclusivamente a servir a estos usuarios, siempre que esté exenta del impuesto sobre la renta.

- Simplificación de trámites a futuro: Un aspecto resaltante de la nueva norma es que ella misma establece mecanismos para una eventual simplificación de trámites y obligaciones. El SENIAT se guarda la facultad de dictar nuevas Providencias que autoricen la sustitución de facturas por otros documentos, o que simplifiquen los requisitos exigidos para la emisión de las mismas. Igualmente el SENIAT podrá autorizar el uso de medios distintos de emisión de facturas, e incluso autorizar temporalmente la utilización de varios medios de facturación cuando se trate de exposiciones, ferias, puntos móviles, etc.

- Obligatoriedad de uso de Maquinas Fiscales por determinados contribuyentes: Al igual que la normativa anterior, la Providencia 0591 da la posibilidad a los usuarios y contribuyentes de escoger un sistema de emisión de facturas (sea manual, automatizado o mediante maquinas fiscales), pero en su Art. 8 exige que los contribuyentes ordinarios del IVA, las tiendas Duty Free y los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA, cuyos ingresos brutos anuales sean superiores a 1.500 UT, deberán utilizar exclusivamente Maquinas Fiscales para la emisión de facturas, cuando el numero de operaciones de ventas o prestaciones de servicios con consumidores finales, sea superior a las efectuadas con contribuyentes ordinarios del IVA, cuando conjunta o separadamente, desarrollen alguna de las actividades que ahí se especifican (venta de alimentos, venta de juguetes, servicio de estacionamiento, servicio de fotocopiado ,etc.). Igualmente el SENIAT se reserva la posibilidad de emitir nuevas Providencias que incluyan o excluyan actividades regidas por este Artículo.

- Clasificación de Facturas: Uno de los mayores inconvenientes que presentaba la Resolución 320, es que establecía los mismos requisitos para la emisión de cualquier documento:

factura, nota de debito, orden de entrega, comprobante, etc., sin hacer distinción alguna. Ahora la nueva Providencia establece hasta 6 tipos distintos de facturas, cada una con una variación en los requisitos de emisión. A saber:

a) **Facturas emitidas sobre forma libre por los contribuyentes ordinarios del IVA**. Las modificaciones en la emisión de este tipo de factura están especificadas mas adelante.

b) **Facturas emitidas mediante Maquinas Fiscales por los contribuyentes ordinarios del IVA**. Requisitos:

1. La denominación "Factura".
2. Nombre y Apellido o razón social, número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del emisor.
3. Número consecutivo y único.
4. La hora y fecha de emisión.
5. Descripción, cantidad y monto del bien o servicio. Podrá omitirse la cantidad en las prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse. En los casos en que las características técnicas de la Máquina Fiscal limiten la Impresión de la descripción específica del bien o servicio, deben identificarse los mismos genéricamente.

Si se tratare de productos o servicios exentos o exonerados del impuesto al valor agregado, debe aparecer, junto con de la descripción de los mismos o de su precio, el carácter E separado por un espacio en blanco y entre paréntesis.

La descripción del bien o servicio debe estar separada, al menos, por un carácter en blanco de su precio. En caso de que la longitud de la descripción supere una línea el texto puede continuar en la línea siguiente hasta un máximo de cinco líneas consecutivas, impresas o no, imprimiéndose el correspondiente precio en la última línea ocupada.

6. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.
7. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado con anterioridad a su emisión.

8. Especificación del monto total de la base Imponible del impuesto al valor agregado, discriminada según la alícuota, indicando el porcentaje aplicable, así como la especificación del monto total exento o exonerado.
9. Especificación del monto total del impuesto al valor agregado, discriminado según la alícuota indicando el porcentaje aplicable.
10. En los casos de operaciones gravadas con el impuesto al valor agregado, cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional; deben constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.
11. Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde, precedido de la palabra "TOTAL" y, al menos, un espacio en blanco.
12. Logotipo Fiscal seguido del Número de Registro de la Máquina Fiscal, los cuales deben aparecer en ese orden al final de la factura, en una misma línea, con al menos tres (3) espacios de separación.
Las facturas emitidas mediante Máquinas Fiscales por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, darán derecho a crédito fiscal o al desembolso, cuando, además de cumplir con todos los requisitos establecidos en este artículo, la Máquina Fiscal imprima el nombre o razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del adquirente o receptor de los bienes o servicios.

c) Facturas emitidas sobre forma libre por los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA.

Requisitos:

1. La denominación "Factura".
2. Numeración consecutiva y única.
3. Número de control preimpreso en la factura.
4. Total de los números de control asignados, expresado de la siguiente manera "desde el N° ... hasta el N° ...".

5. Nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor.
6. La expresión "Contribuyente Formal" o. "no sujeto al impuesto al valor agregado", de ser el caso.
7. Fecha de emisión, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día, MM serán los dos (2) dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.
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.
9. Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en las prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse.
10. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.
11. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado al precio.
12. En los casos de operaciones cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.
13. Indicación del valor total de la venta o la prestación del servicio, o de la suma de ambos, si corresponde.
14. Razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) de la imprenta autorizada, así como la nomenclatura y fecha de la Providencia Administrativa de autorización.
15. Fecha de elaboración por la imprenta autorizada, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día,

MM serán los dos (2) dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.

d) Facturas emitidas mediante Máquinas Fiscales por los sujetos que no califiquen como contribuyentes ordinarios del IVA.

Requisitos:

1. La denominación "Factura".
2. Nombre y Apellido o razón social, número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) y domicilio fiscal del emisor.
3. La expresión "contribuyente formal" o "no sujeto al impuesto al valor agregado", según sea el caso.
4. Número consecutivo y único.
5. La hora y fecha de expedición.
6. Descripción, cantidad y monto del bien o servicio. Podrá omitirse la cantidad en las prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse. En los casos en que las características técnicas de la máquina imposibiliten la descripción específica del bien o servicio, deberán identificarse los mismos genéricamente. La descripción del bien o servicio deberá estar separada, al menos, por un carácter en blanco de su precio. En caso de que la longitud de la descripción supere una línea, el texto podrá continuar en la línea siguiente hasta un máximo de cinco líneas consecutivas, Impresas o no, imprimiéndose el correspondiente precio en la última línea ocupada.
7. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.
8. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado con anterioridad a su emisión.
9. En los casos de operaciones cuya contraprestación haya sido expresada en moneda extranjera, equivalente a la cantidad correspondiente en moneda nacional, deberán constar ambas cantidades en la factura, con indicación del monto total y del tipo de cambio aplicable.
10. Indicación del valor total de la venta de los bienes o de la prestación del servicio o de la suma de ambos, si corresponde, precedido

de la palabra "TOTAL" y, al menos, un espacio en blanco.

11. Logotipo Fiscal seguido del Número de Registro de la Máquina Fiscal, los cuales deberán aparecer en ese orden al final de la factura, en una misma línea, con al menos tres (3) espacios de separación.

En estos casos, las facturas emitidas mediante Máquinas Fiscales darán derecho al desembolso, cuando, además de cumplir con todos los requisitos establecidos en este artículo, la Máquina Fiscal sea capaz de imprimir el nombre o razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del adquirente o receptor de los bienes o servicios.

e) Facturas emitidas a los fines de documentar operaciones de exportación.

Requisitos:

1. Contener la denominación "Factura, de Exportación".
2. Numeración consecutiva y única para cada factura.
3. Número de Control preimpreso en la factura.
4. Total de los Números de Control asignados, expresado de la siguiente manera "desde el N° ... hasta el N° ...".
5. Nombre y Apellido o razón social, domicilio fiscal y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF) del emisor.
6. Fecha de emisión, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día, MM serán los dos (2) dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.
7. Nombre y Apellido o razón social del adquirente del bien o receptor del servicio.
8. Descripción de la venta del bien o de la prestación del servicio, con indicación de la cantidad y monto. Podrá omitirse la cantidad en aquellas prestaciones de servicio que por sus características ésta no pueda expresarse.
9. Indicación de los conceptos que se carguen o cobren en adición al precio o remuneración convenidos.
10. Descripción y valor de los descuentos, bonificaciones, anulaciones y de cualquier otro ajuste realizado al precio.
11. Especificación del monto total de la base imponible, la alícuota aplicable y el valor total

de la exportación, expresado en moneda extranjera y su equivalente en moneda nacional, con indicación del tipo de cambio.

12. Razón social y el número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), de la imprenta autorizada, y nomenclatura, y fecha de la Providencia Administrativa de autorización.
13. Fecha de elaboración por la imprenta autorizada, constituida por ocho (8) dígitos con el siguiente formato: DD-MM-AAAA, donde DD serán los dos (2) dígitos del día, MM serán los dos dígitos del mes y AAAA, serán los cuatro (4) dígitos del año.

f) Las facturas emitidas en el extranjero por personas no domiciliadas en el país, que estén destinadas a ser empleadas como prueba del desembolso a los fines del impuesto sobre la renta, están sujetas a las disposiciones legales del país respectivo, debiendo constar en ellas como mínimo:

1. Nombre completo o razón social y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes.
2. Descripción, cantidad y monto del bien o servicio. Podrá omitirse la cantidad en aquellas prestaciones de servicio que por sus características no pueda expresarse.
3. Fecha de emisión y monto total de la operación.
4. Nombre completo o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio.
5. En todo caso, el contribuyente está en la obligación de presentar una traducción al castellano de las facturas.

Así mismo, las ordenes de entregas, y las notas de debito y de crédito tienen sus formalidades particulares. Particularmente las órdenes de entrega ya no deben ser impresas por triplicado como establecía la antigua norma, ya que solo habla de original y copias.

- Aspectos que deben ser incluidos o excluidos en la nueva modalidad de facturas: En relación al punto que probablemente más nos interesa, debemos señalar que con la entrada en vigencia de la nueva Providencia 0591, los contribuyentes y usuarios tienen un lapso de

6 meses para ir adecuando su formato de facturas a las nuevas exigencias. Las variantes que presenta el nuevo formato de facturas son las siguientes: a) La fecha tanto de la emisión de la factura, como de la elaboración del formato por la imprenta, debe obligatoriamente reflejarse "dd-mm-aaaa", donde dd son los dos dígitos del día, mm los dos dígitos del mes, y aaaa los cuatro dígitos del año; b) Se elimina el uso del NIT en la factura tanto para el emisor como el adquirente; c) Se puede reflejar la cedula de identidad del adquirente, cuando el mismo sea una persona natural que no requiere factura a efectos tributarios; d) Cuando se trate de bienes que se encuentran exonerados del pago de IVA debe colocarse con un espacio en blanco una "(E)" al lado de la descripción o precio del mismo; e) Se debe hacer mención específica si la operación fue cancelada en efectivo, cheque, tarjeta de debito, tarjeta de crédito, otros; f) Posibilidad de indicar el precio en dos tipos de monedas, cuando se realice una operación que sea cancelada en divisa extranjera. Deberá reflejar el monto en moneda extranjera y moneda nacional, además del tipo de cambio; g) Nada hace mención la nueva normativa en relación a facturas con órdenes de entrega previas.

- Prohibición de reflejar operaciones en el reverso de la factura: Este punto constituye una novedad de la nueva Providencia. Se establece que las facturas emitidas sobre formas libres, deberán ser de una pagina, con una longitud mínima de ocho centímetros, pero agrega la norma que no pueden reflejarse operaciones realizadas en el reverso de la factura. En tal sentido, se establece que cuando las operaciones no puedan reflejarse en una sola página, se emitirán tantas facturas como sean necesarias, con un número de factura distinto para cada una, debiendo colocar en las mismas el monto total de las operaciones, la alícuota aplicable y el impuesto respectivo. Por último, es importante destacar que lo dispuesto en este punto también aplica para el resto de los documentos regulados por la Providencia 0591.

Providencia 0592 que establece las normas relativas a imprentas y maquinas fiscales para la elaboración de facturas y otros documentos

Realmente debemos decir que las disposiciones de esta nueva Providencia no varían en demasía con lo establecido en la antigua norma. Los cambios son más que todo de forma y no de fondo. Se busca estructurar ordenadamente la norma, y se ahonda más en los conceptos. Incluso se crean nuevas definiciones. Por otro lado, se busca adaptar todas las disposiciones a los avances tecnológicos que existen hoy en día.

Entre las modificaciones que se deben resaltar:

- Se establece por primera vez que las imprentas autorizadas para elaborar facturas y otros documentos, pueden ser personas naturales constituidas bajo la figura de cooperativas.
- Se sustituyen todas las publicaciones que debía hacer el SENIAT en prensa nacional, siendo válidas las publicaciones hechas en el portal fiscal www.seniat.gov.ve.
- Los recaudos que deben presentar las imprentas al SENIAT para solicitar la condición de imprenta autorizada han variado con respecto a la antigua disposición. a) Se solicita adicionalmente la Licencia de Industria y Comercio; b) Se establecen más causales de inhabilitación; c) Ya no se solicitan las dos últimas declaraciones del ISLR, ni la declaración de impuesto a los activos empresariales, ni las ultimas 4 declaraciones del IVA.; d) Se hace obligatorio poseer una dirección de correo electrónico.
- Nuevos conceptos: a) Comprobante no fiscal; b) Dispositivo de entrada de datos; c) Memoria de Auditoría; d) Panel de control; e) Puerto de Comunicación; f) Recursos Físicos y Lógicos; h) Rollo de Auditoría.
- Se profundiza en la información que debe contener el Reporte Global Diario.
- Se crean nuevos deberes para el fabricante de Maquinas Fiscales. 1) Debe otorgar una garantía mínima de un año por cada maquina enajenada; 2) Efectuar directamente, o a través de centros de servicio técnico autorizado, una inspección anual obligatoria;

3) Responde por vicios ocultos en las maquinas, debiendo reparar o reemplazar las mismas.

- Se crean deberes para las personas dedicadas a la prestación de servicio técnico de Maquinas Fiscales.

La información aquí publicada es meramente orientativa y no constituye un análisis completo de las materias tratadas y no deberá ser considerado como asesoría legal ni fiscal. En caso de requerir información adicional, puede contactarnos a través del teléfono +58 212 761 0885, / 0910 / 2762, o a través del correo serlet@uhy-ve.com.