

PROCESO PARA DETERMINAR EL PORCENTAJE DE RETENCIÓN A LOS PERCEPTORES DE SUELDOS Y SALARIOS EN LA UNIVERSIDAD DE LOS ANDES (ULA), MÉRIDA, VENEZUELA.

- BERENICE WOLFF CARREÑO¹

1 Doctorando en Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, Magister Scientiae en Ciencias Contables, Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela, Lic. Contaduría Pública, Universidad de Los Andes, Mérida, Venezuela. Participante (PEII-ONCTI) al Programa Estímulo al Investigador de la Universidad de los Andes 2013-2017.

Resumen

La Universidad de los Andes, está distribuida en varias regiones del país y forma académicamente sus docentes en el interior y exterior del país, los requerimientos del personal, los atiende en sede administrativa centralizada y para cumplir con esta función, actualizó sus procesos utilizando Tecnologías de Información y Comunicación. Uno de estos procesos es: "Determinación del Porcentaje de Retención a los perceptores de sueldos y salarios", diseñado para responder a las obligaciones tributarias del Agente de Retención. En el presente trabajo se comparó el proceso descriptivo del Reglamento Parcial de Impuesto sobre la Renta en Materia de Retenciones, con el proceso operativo realizado en la ULA, los resultados encontraron desviaciones y sus causas, concluyendo que las mismas deben ser corregidas.

Palabras claves: Impuesto sobre la Renta, agente de retención, contribuyentes, impuestos anticipados, sueldos y salarios, planilla ARI.

Abstract

The University of the Andes, is distributed in several regions of the country and academically forms its teachers in the interior and exterior of the country, the requirements of the personnel, attends them in centralized administrative headquarters and to fulfill this function, updated its processes using Technologies of Information and Communication. One of these processes is: "Determination of the Percentage of Retention to the Payors and Salaries", designed to respond to the tax obligations of the Retention Agent. In the present work we compared the descriptive process of the Partial Income Tax Regulations in the Matters of Withholdings, with the operational process performed in the ULA, the results found deviations and their causes, concluding that they must be corrected.

Keywords: Income Tax, Retention Agent, Taxpayers, Advance Taxes, Salaries and Wages, ARI Worksheet.

Introducción:

El objetivo del presente trabajo es realizar una comparación del proceso para determinar el porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios descrito en el Reglamento Parcial del Impuesto sobre la Renta en Materia de Retenciones, con la aplicación práctica del mismo proceso en la ULA. El desarrollo del presente trabajo se inicia con la descripción de los procesos y procedimientos normativos establecidos en el reglamento parcial de impuesto sobre la renta en materia de retenciones (Decreto 1808), para determinar el cálculo del porcentaje de retención, a los perceptores de sueldos y salarios. Posteriormente, se describe la adaptación de este proceso normativo al proceso operativo en la Universidad de Los Andes (ULA), haciendo mención al proceso como una aplicación práctica que parte de la norma y que es adaptada utilizando nuevas Tecnología de Información y Comunicación (TIC), teniendo en cuenta las características propias de la institución ULA. Seguidamente, se muestran algunos resultados de la aplicación práctica en la ULA durante los años (2012-2015) y finalmente, se analizan y comparan los procedimientos de los dos procesos descritos, estableciendo las principales diferencias entre ellos, a partir de estas diferencias se llega a las conclusiones.

Definiciones teóricas previas sobre las retenciones de sueldos y salarios:

La actividad financiera del Estado es la acción que permite recaudar los recursos necesarios para proveer los bienes y servicios requeridos por la población, con la finalidad de satisfacer las necesidades públicas. Los recursos financieros del Estado se originan en diferentes fuentes: los obtenidos de la riqueza propia del Estado y los adquiridos mediante contribuciones que provienen de la economía de los particulares pertenecientes a la colectividad. Los recursos obtenidos de las contribuciones de los particulares, son los que se denominan tributos y en Venezuela se han conformado con las características y particularidades de la evolución de la economía venezolana.

La economía venezolana ha experimentado cambios, cuyos efectos han obligado a adaptar las disposiciones tributarias de este país en función de satisfacer las necesidades públicas adquiridas por la vida colectiva. Así, el Estado Venezolano necesita proveerse de recursos para obtener un flujo de caja que le permita cumplir con los compromisos financieros y para ello obliga a sus contribuyentes, perceptores de sueldos y salarios, a anticipar sus tributos a través de un proceso que es normado en el Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en Materia de Retenciones (Decreto 1808), en él, los contribuyentes obligados deben informar a su ente pagador el porcentaje de retención de impuesto sobre la renta, para que este lo retenga en el momento del pago o abono en cuenta del salario, de esta manera, el Estado recibe anticipadamente una parte de los impuestos relacionados con ese concepto.

Es importante resaltar que en la aplicación práctica de esta obligación el contribuyente, al distribuir en pagos parciales y anticipados el impuesto a pagar al final del ejercicio económico, se puede beneficiar y evitar así una erogación de dinero considerable en un único momento del ejercicio fiscal. Sin embargo, las retenciones efectuadas del impuesto que resultan de la aplicación del porcentaje de retención a cada trabajador, no constituyen un pago en sí mismo. Recordemos que no es posible pagar una obligación que aún no existe, esta es una exigencia anticipada de un tributo del cual no se tiene certeza hasta que no se efectúe la declaración definitiva de impuesto, momento en el cual el dinero retenido pasa a ser Patrimonio del Estado. Entre tanto, no se conoce la certeza de que el monto retenido es del Fisco Nacional o del contribuyente, porque puede suceder que la obligación no se origine o que el monto de la obligación sea inferior a los montos acumulados por causa de las retenciones y cuando la retención anticipada del tributo no corresponda total o parcialmente al Fisco, la misma Ley establece los mecanismos para su compensación o cesión, los cuales están establecidos en los artículos 49 y 50 del Código Orgánico Tributario (COT).

En otro orden de ideas, Venezuela ejerce su soberanía a través de los ciudadanos, los que con su voto eligen el gobierno que los representa. En tal sentido, el gobierno, por el poder que le otorga la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (CRBV), ejerce el poder tributario. Este poder es la posibilidad que tiene el gobierno de establecer y exigir contribuciones a las personas sometidas a su soberanía, como lo establece en el artículo 133, de la CRBV: "Toda persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley", por tanto, las personas a las que la norma exige contribuciones, las define como "contribuyentes".

Igualmente, la CRBV, otorga la potestad tributaria para que el gobierno, en el ejercicio de su Poder

Tributario, dicte normas jurídicas tributarias, cree, modifique o suprima tributos, según el artículo 156 de la CRBV. Partiendo de este mandato se desagrega toda la normativa tributaria venezolana a través de sus leyes, decretos y providencias, en donde se configuran derechos y deberes (formales y materiales) que deben ser cumplidos por personas naturales y jurídicas, estableciendo vínculos entre el Estado como sujeto activo (ente público acreedor del tributo) y los sujetos pasivos obligados al cumplimiento de obligaciones tributarias como contribuyentes o responsables. Definidos en el COT como:

Artículo 22: Son contribuyentes los sujetos pasivos respecto de los cuales se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer: 1) En las personas naturales, prescindiendo de su capacidad según el derecho privado. 2) En las personas jurídicas y en los demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de derecho. 3) En las entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y tengan autonomía funcional.

Artículo 25: Responsables son los sujetos pasivos que sin tener el carácter de contribuyentes deben, por disposición expresa de la ley, cumplir las obligaciones atribuidas a estos.

Adicional a las definiciones anteriores podemos agregar la capacidad del contribuyente, la cual se encuentra normada en el artículo 316 de la CRBV: "El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente...". De acuerdo con lo anteriormente expuesto, las personas están obligadas a contribuir con las cargas públicas según su nivel de ingreso. En tal sentido, existe una capacidad contributiva, delimitada por el ingreso, que diferencia los contribuyentes de los potenciales contribuyentes, el cual se determina a partir del límite del ingreso anual señalado en el art 2 del Reglamento Parcial de Impuesto sobre la Renta en materia de Retenciones (Decreto 1808):

En los casos de personas naturales residentes en el país, la retención del impuesto solo procederá si el beneficiario de las remuneraciones obtiene o estima obtener, de uno o más deudores o pagadores, un total anual que exceda de mil unidades tributarias (1.000 UT.²).

Igualmente, las tarifas establecidas en la norma tributaria que establecen la forma de gravar el enriquecimiento de las personas naturales son progresivas, las cuales establecen una proporcionalidad graduada con la finalidad de igualdad de sacrificios a los contribuyentes. Es decir a mayor renta, el porcentaje de retención a aplicar es igualmente mayor. Esta progresividad es un principio constitucional establecido en el Artículo 316:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

La tarifa aplicable a las personas naturales y herencias yacentes se encuentra establecida en el artículo 50 de la LISLR:

El enriquecimiento global neto anual, obtenido por los contribuyentes a que se refiere el artículo 8° del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, se gravará, salvo disposición en contrario, con base en la siguiente tarifa expresada en unidades tributarias (U.T.):

² UT: Unidad Tributaria es una Medida expresada en moneda de curso legal y modificable anualmente por la Administración Tributaria.

Tarifa N° 1:

1	Por la fracción comprendida hasta 1.000,00	6%
2	Por la fracción que exceda de 1.000,00 hasta 1.500,00	9%
3	Por la fracción que exceda de 1.500,00 hasta 2.000,00	12%
4	Por la fracción que exceda de 2.000,00 hasta 2.500,00	16%
5	Por la fracción que exceda de 2.500,00 hasta 3.000,00	20%
6	Por la fracción que exceda de 3.000,00 hasta 4.000,00	24%
7	Por la fracción que exceda de 4.000,00 hasta 6.000,00	29%
8	Por la fracción que exceda de 6.000,00	34%

Parágrafo único: En los casos de los enriquecimientos obtenidos por personas naturales no residentes en el país, el impuesto será del treinta y cuatro por ciento (34%).

Es importante mencionar que el llamado sustraendo, encontrado en algunas tarifas de impuesto, no forma parte de las tarifas, él solo es un mecanismo para facilitar la aplicación de las tarifas progresivas y sustituye la aplicación por tramos de impuesto que corresponda a cada fracción del enriquecimiento global neto anual.

De acuerdo con lo ya mencionado la Universidad de Los Andes (ULA), para cumplir con la normativa venezolana como Agente de Retención, es decir sujeto pasivo responsable de las retenciones de sueldos y salarios, idea su propio proceso operativo y es aquí donde nos preguntamos ¿El modelo procedimental de la ULA para determinar el porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios, se encuentra ajustado al modelo descriptivo de carácter normativo establecido en el Decreto 1808? ¿Debe la ULA revisar este procedimiento y ajustarlo al modelo normativo?

El objetivo del presente trabajo es un análisis del procedimiento utilizado para cumplir con la norma tributaria "Determinación del porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios" por parte del sujeto pasivo responsable: Agente de Retención ULA.

Es bueno resaltar la importancia del presente trabajo, en cuanto a la obligación que tiene el pagador de sueldos y salarios ULA en dar cumplimiento a la normativa tributaria, estableciendo procedimientos operativos para cumplir con la misma. Este trabajo es producto de un estudio analítico situacional focalizado en el cumplimiento de la obligación tributaria por parte del Agente de Retención ULA, la misma es de tipo analítico porque utiliza las bases legales del Decreto 1808 como sustento y las enriquece con experiencias empíricas, revisadas mediante la observación participante del proceso y las entrevistas estructuradas realizadas a los profesionales involucrados en el proceso operativo dentro de la institución para describir los pasos y procedimientos del modelo operativo para la ULA y establecer comparaciones con el modelo normativo (Decreto 1808). A partir de estas comparaciones se establecen conclusiones.

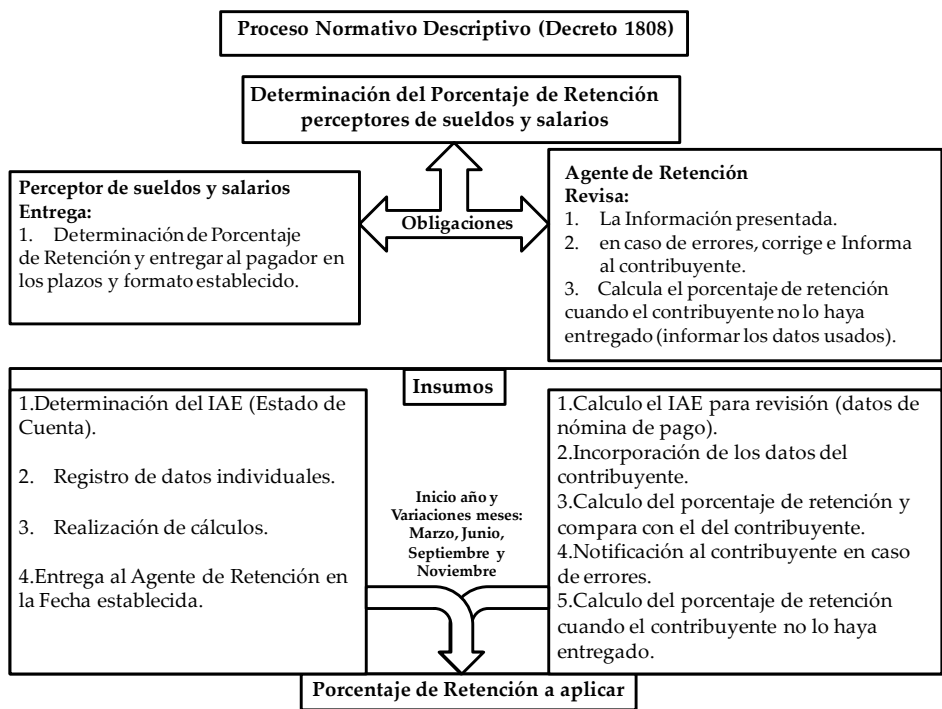
El Porcentaje de Retención: proceso y procedimientos normativos:

La determinación del porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios en Venezuela es un proceso normativo descrito en el decreto 1808, en él se establecen las obligaciones que deben cumplir tanto el contribuyente (perceptor de sueldos y salarios) como el Agente de Retención (ente pagador). Es así como la obligación de determinar el porcentaje de retención corresponde al contribuyente y la obligación de revisar, si realizó lo correcto, recae sobre el Agente de Retención (esquema 1).

En el mismo Decreto 1808, la autoridad tributaria organiza todas las disposiciones previstas para realizar las retenciones sobre la base de los pagos o abonos en cuenta realizados por los deudores o pagadores de enriquecimientos netos o ingresos brutos a personas naturales o jurídicas, domiciliadas o no, que realicen en el país ciertos tipos de actividades. Los perceptores de sueldos y salarios de la ULA son personas naturales que trabajan bajo relación de dependencia y la estimación de sus ingresos anuales la hacen con base al último salario devengado y atendiendo a los pasos descritos en el modelo normativo descriptivo (artículos 4, 5, 6, 7, 8 del decreto 1808) que arroja como resultado la determinación del porcentaje de retención (esquema N° 1).

El proceso de determinación del Porcentaje de Retención tiene una serie de actividades mutuamente relacionadas que son expresadas a través de procedimientos y cada uno de ellos proviene de su base normativa y, al cumplir con estos, los obligados (contribuyentes), realizan su propia interpretación de la norma y con ella proceden a realizar los cálculos para determinar el Porcentaje de Retención. Igualmente, la norma obliga al agente de retención a realizar la revisión de los datos aportados por el contribuyente y, por tanto, este debe determinar el porcentaje de retención definitivo.

Esquema N°1. Proceso Normativo Descriptivo para determinar el Porcentaje de Retención a los Perceptores de Sueldos y Salarios.

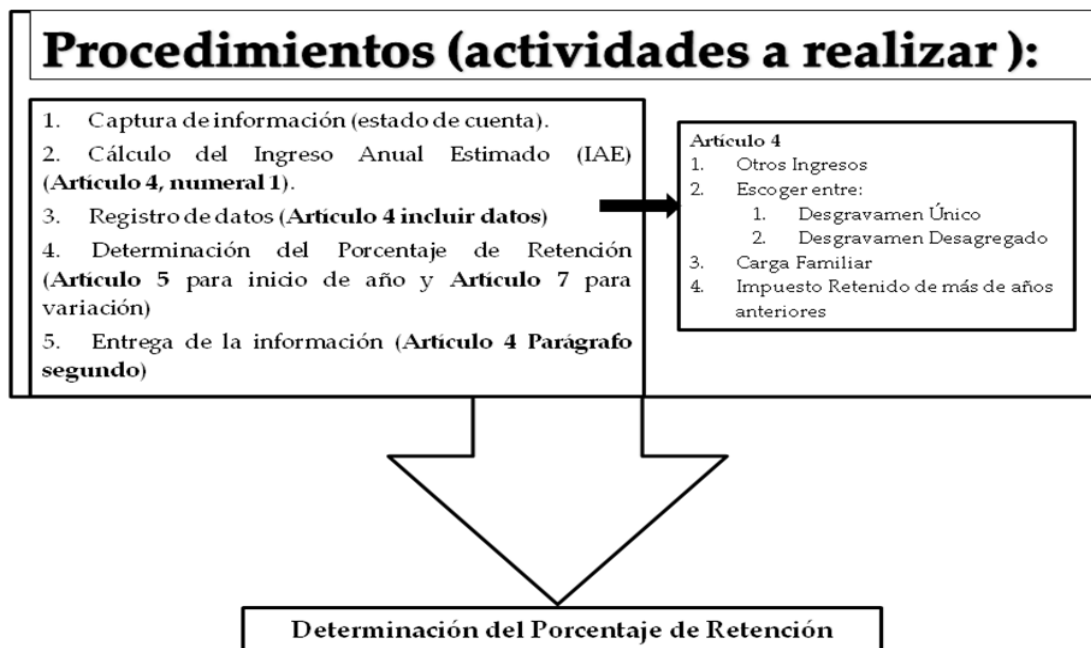


Fuente: elaboración propia a partir del decreto 1808

Para el caso de las personas naturales se utiliza el formato establecido denominado Planilla ARI, donde el perceptor de los sueldos y salarios, sujeto por el artículo 4 del Decreto 1808, entrega los datos necesarios y los resultados de los cálculos del porcentaje de retención a su agente de retención. En este formato señala los datos estimados para realizar su declaración de impuestos del siguiente ejercicio fiscal, tales como: ingresos que va a percibir, los desgravámenes que va a utilizar, las cargas familiares que va a declarar y los impuestos retenidos para su compensación, a partir de allí se realizan los cálculos establecidos en el artículo 5 del decreto 1808, numerales 1, 2 y 3, para determinar su Porcentaje de Retención (esquema No 2).

Posterior a la entrega de la planilla ARI por parte del contribuyente, el Agente de Retención está obligado a revisarla y corregirla, si encuentra errores debe informar al trabajador. Cuando el contribuyente no entrega su ARI, el Agente de Retención está obligado a generar la información del mismo, atendiendo al artículo 6 del decreto 1808, que señala que el Agente de Retención debe estimarle el salario y solo debe tomar como rebajas las 10UT que como persona natural tiene. Es importante recalcar que, cuando el Agente de Retención aplica lo estipulado en este artículo, el contribuyente ve afectados sus ingresos, pero esta situación puede ser corregida presentando la correspondiente ARI en la siguiente variación.

Esquema N°2. Proceso para determinar el Porcentaje de Retención por el contribuyente perceptor de sueldos y salarios



Fuente: elaboración propia a partir del decreto 1808

Las fechas límite para la entrega de esta información por parte del contribuyente al Agente de Retención, se encuentra expresada en el parágrafo segundo del artículo 4 del decreto 1808, el cual establece los plazos para la recepción de los datos (antes de la primera quincena de cada ejercicio gravable y en todo caso antes de hacerse efectiva la primera remuneración). Igualmente, el artículo 7 parágrafo primero, regula las fechas para la realización de cambios (antes de la primera quincena de los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre del año gravable).

Si bien el proceso normativo es uno solo y está establecido en el decreto 1808, la interpretación de la norma que le dé cada contribuyente puede ser distinta por: 1) el conocimiento que tenga sobre la norma tributaria; 2) la interpretación que le dé a la norma sobre lo que es enriquecimiento neto (artículo 31 de la LISLR) y 3) las destrezas que pueda tener para realizar los cálculos. Estos motivos pueden llevar al contribuyente a obtener un resultado del porcentaje de retención distinto al obtenido por el Agente de Retención y para corregirlo el legislador obliga al ente pagador a revisar la información y este, a su vez, realiza los ajustes necesarios, informando al Contribuyente los cambios.

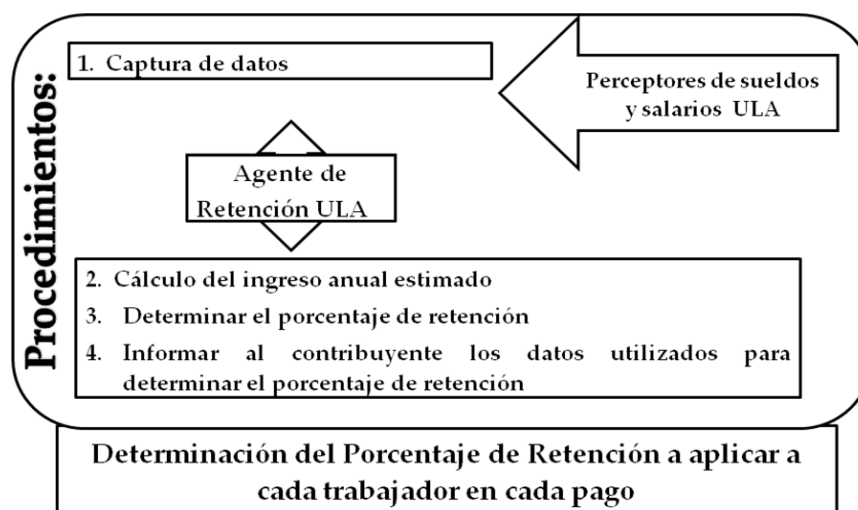
Por las características propias de funcionamiento de la ULA, basadas en el número de trabajadores, distribución de los mismos en varias regiones del país, distanciadas de su centro administrativo, la universidad diseñó su Proceso de Determinación del Porcentaje de Retención. De esta manera, da cumplimiento con su obligación de revisar la información suministrada por el contribuyente (perceptor de sueldos y salarios) en el momento en que entrega la ARI.

Proceso para determinar el Porcentaje de Retención a los Perceptores de Sueldos y Salarios de la ULA

Este proceso operativo fue diseñado siguiendo las normas tributarias y adaptándolo a las características propias de la institución. En los inicios del proceso se determinó que el número de trabajadores que superaban la base de excepción del Ingreso Anual Estimado (IAE) era pequeño y, por tanto, estos eran los únicos obligados a presentar ARI, para entonces, la revisión de este proceso se realizaba sin mayores complicaciones en forma manual. Con el paso de los años, se incrementó el número de trabajadores y se incorpora tecnología a los procedimientos establecidos para este proceso, consolidándolo en un sistema computarizado que utilizaba datos internos (datos de la nómina de pago) y datos externos (información suministrada por el contribuyente en su ARI), toda la información otorgada por el contribuyente era transcrita por el personal del Departamento de Nómina, responsable del proceso.

En el momento de la transcripción se realizaba el proceso de revisión del IAE mostrado por el contribuyente en su ARI, encontrándose que en la mayoría de los casos no coincidía con el IAE calculado por la ULA, por lo que se corregían e informaban al contribuyente los nuevos datos tomados en cuenta para realizar los cálculos y determinar el porcentaje de retención. Es así como el crecimiento de la institución y su consecuente aumento en el número de personas perceptoras de sueldos y salarios en la ULA, hicieron que el proceso anterior pasara de ser un proceso sencillo, a uno complejo; lo que llevó al Agente de Retención a migrar a una forma más operativa, teniendo en cuenta los avances tecnológicos existentes para el momento.

Esquema N°3. Proceso para determinar el Porcentaje de Retención a los Perceptores de Sueldos y Salarios de la ULA



Fuente: elaboración propia

Es así como a partir del 2013 se incorpora al proceso el procedimiento de captura de datos en forma digital a través de la web, en donde el usuario desde la comodidad de su oficina o residencia, en un horario extendido (24 horas) y guiado por un manual de instrucciones, puede cumplir con esta obligación tributaria ante el Agente de Retención ULA.

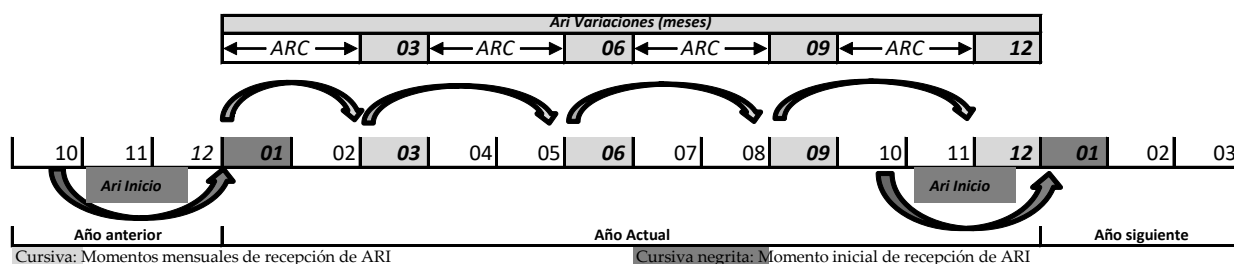
Descripción del diseño de la aplicación:

1. Procedimiento de captura de datos ULA:

La universidad planifica sus fechas de pago (información que se ubica en el calendario de pago de la nómina), pero algunos pagos adicionales (deudas y otros pagos) no pueden ser planificados con la misma anticipación, los mismos pueden surgir como una necesidad inmediata que no fue considerada en el cronograma de pago y deben ser procesados en cualquier fecha del año, dependiendo de las condiciones de recepción de los recursos y la ejecución del pago. Para evitar problemas de solapamiento de fechas de recepción de ARI con fechas de posibles pagos extraordinarios, se elabora un calendario para la recepción de las mismas, tanto para el inicio de año como para cada variación, considerando como la más adecuada al final del mes anterior de la fecha de inicio del ejercicio gravable o al final del mes anterior a la variación.

Es importante resaltar que este procedimiento permanece abierto a lo largo del ejercicio fiscal (gráfico N° 1), terminando una variación, comienza la otra.

Grafico No 1. Recepción de ARI



Fuente: elaboración propia

El procedimiento de captura de datos digital a través de la web, se encuentra aún en etapa de desarrollo, por tanto, solo se ha utilizado para la ARI al inicio de año. En variaciones, este procedimiento se sigue realizando en forma manual.

Una vez determinada la fecha de recepción de la ARI, es importante recordar que el artículo 4 del decreto 1808, señala que el trabajador es quien debe suministrar al agente de retención los siguientes datos: a) total de las remuneraciones que estime percibir en el año; b) desgravámenes en caso de no escoger el desgravamen único; c) desgravamen único de 776 UT; d) número de personas que constituyen carga familiar; e) las cantidades retenidas por impuestos en exceso de años anteriores y f) el porcentaje de retención a ser aplicado.

Es importante aclarar que las remuneraciones estimadas de los contribuyentes las calcula la ULA al inicio del proceso de la siguiente manera: el sistema calcula con datos de la nómina un IAE provisional de un mes base (mes anterior al inicio del proceso) y con este dato alimenta el sistema ARI, el trabajador solo debe agregar otros ingresos que él estime obtener en el ejercicio anual, seguidamente escoge los desgravámenes y agrega sus cargas familiares y las cantidades de impuestos en excesos pagadas en años anteriores, el sistema, con estos datos, debe determinar automáticamente el porcentaje de impuesto sobre la renta, porcentaje que es provisional hasta el final del proceso, donde se realiza la actualización del IAE y se determina el porcentaje de retención definitivo.

Es importante resaltar que el objetivo de este procedimiento es obtener la información que debe suministrar el contribuyente para poder obtener el resultado del proceso: determinar el porcentaje de retención.

2) Procedimiento del cálculo del Ingreso Anual Estimado (IAE)

Una vez finalizada la fecha límite de recepción de la información de inicio y variaciones, se procede a realizar el siguiente procedimiento: cálculo del IAE.

Es importante recordar que este procedimiento es igual para el contribuyente como para el agente de retención, su única diferencia radica en el insumo utilizado: el contribuyente usa como insumo su estado de cuenta y el agente de retención la base de datos de los pagos de la nómina. A fin de realizar este proceso los beneficiarios de sueldos y salarios deben conocer el concepto de enriquecimiento neto para poder elegir los conceptos a considerar en el cálculo del ingreso anual estimado, usualmente el contribuyente no conoce esta información y busca ayuda en los funcionarios administrativos encargados de los procesos en las Administraciones desconcentradas o en el Departamento de Nómina; otros realizan el cálculo que en la mayoría de las veces resulta distinto al realizado por el Agente de Retención y cuando este hace la revisión, detecta las diferencias y así, para atender al mandato normativo del Decreto 1808, el agente de retención corrige la información del trabajador e informa los datos utilizados.

Es importante mencionar que en la modificación de la nueva LISLR (decreto 1435), se aclara en el artículo 31, el concepto de enriquecimiento neto para sueldos y salarios: "Se consideran como enriquecimientos netos los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obviaciones y demás remuneraciones similares, distintas de los viáticos, obtenidos por la prestación de servicios personales bajo relación de dependencia". En la praxis, la redacción de este artículo nos lleva a considerar que todo lo que se paga al trabajador como ingreso, es gravable a los fines de determinarle su ingreso

anual estimado. Sin embargo, los conceptos no salariales, considerados gravables según el artículo 31 de la LISLR, son difíciles de estimar por la naturaleza misma de ellos y a los fines del cálculo del IAE no se toman en consideración, pero al ser gravables deben incluirse en el comprobante de Ingresos e Impuestos Acumulados (ARC), para que el trabajador haga sus ajustes en la declaración definitiva de rentas.

En relación con el personal que se jubila se debe acotar que el mismo tiene en los ingresos del ejercicio fiscal en curso dos tipos de ingresos: 1) ingresos gravables: porción de ingresos del año mientras estuvo activo, 2) Ingresos exentos: porción de ingresos del año como jubilado (artículo 14 numeral 6 de la LISLR). De acuerdo con lo mencionado anteriormente para el cálculo del IAE, se debe considerar la información relativa a la fecha de jubilación, a fin de poder determinar el IAE de la porción de ingresos gravables.

Como ya fue explicado (grafico N°1), este proceso es continuo y los valores resultantes de procedimiento del IAE pueden variar dependiendo del momento de consignación de la información, por tanto, este debe ser actualizado al final del proceso, pues los ingresos de un trabajador pueden diferir de un mes a otro motivado a: 1) incrementos salariales, 2) ascensos y 3) por movimiento de ingresos en la nómina, que afectan la determinación del porcentaje de retención, por tanto, el IAE definitivo debe ser alimentado con los datos de la nómina a inicio de año y en cada variación.

Es importante aclarar que el proceso descrito en el párrafo anterior no ha sido sistematizado para que el IAE se actualice automáticamente en variaciones, por tanto actualmente, a lo largo del año, en las variaciones de ARI, se considera el IAE inicial y solo se realiza el ajuste por cambio de la unidad tributaria en el mes de marzo.

De la manera expresada en los párrafos anteriores, la ULA contribuye con la revisión del IAE, repensando y optimizando su proceso operativo, así como sustentándolo en la finalidad expresada en el artículo 4 de la Ley de Simplificación de Trámites Administrativos:

La simplificación de los trámites administrativos tiene por objeto racionalizar las tramitaciones que realizan los particulares ante la Administración Pública; mejorar su eficacia, eficiencia, pertinencia y utilidad, a fin de lograr mayor celeridad y funcionalidad en las mismas; reducir los gastos operativos; obtener ahorros presupuestarios, cubrir insuficiencias de carácter fiscal y mejorar las relaciones de la Administración Pública con los ciudadanos.

Una vez calculado el IAE, el mismo es revisado y validado por el Departamento de Nómina, a los fines de continuar con el siguiente procedimiento.

Para finalizar es importante acotar que, atender individualmente el requerimiento de asesoría al perceptor de sueldos y salarios y revisar la información que él mismo presenta, no es tarea fácil, pues la universidad cuenta con un universo de 13.459 usuarios para el año 2015 (cuadro No 1) y, para resolverlo la universidad, al sistematizar el proceso, incorpora en él el cálculo del IAE, mostrándolo al contribuyente en el momento en que va a ingresar a través de la web sus datos, haciendo la salvedad que el mismo será ajustado en el momento final del proceso.

3. Procedimiento para determinar el porcentaje de retención

Una vez obtenida la información que debe suministrar el contribuyente y realizado el cálculo del IAE según el procedimiento descrito anteriormente, se procede a calcular el porcentaje de retención. Para atender este proceso el patrono debe seguir los pasos que se describen en el artículo 5 del decreto 1808:

“A los fines de la determinación del porcentaje de retención del impuesto, aplicable sobre cada pago o abono en cuenta a los beneficiarios a que se contrae el artículo 2° y el Parágrafo Primero del artículo 3° de este Reglamento, estos deberán seguir el procedimiento siguiente: 1) Al total de la remuneración anual estimada menos los desgravámenes correspondientes, expresados en unidades tributarias, se le aplica la tarifa N° 1 prevista en el artículo 51 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. 2) Al resultado determinado conforme al numeral anterior, se le restan: diez unidades tributarias (10 U.T.) por concepto de rebaja personal; el producto de multiplicar diez unidades tributarias (10 U.T.) por el número de cargas familiares permitidas por la Ley, y el monto de los impuestos retenidos de más expresados en unidades tributarias, a que se refiere el numeral 5 del artículo 4 de este Reglamento. 3) El resultado obtenido en el numeral anterior, se multiplica por cien (100) y el producto se divide entre el total de

la remuneración anual estimada, expresada en unidades tributarias (U.T.). El resultado así obtenido es el porcentaje de retención”.

La ULA, para realizar este procedimiento, le suma al ingreso anual calculado otros ingresos que el trabajador declaró cuando entregó la ARI. Así, obtiene el total del IAE del contribuyente y a partir de este total, inicia el cálculo del porcentaje de retención siguiendo los lineamientos del artículo 5 del Decreto 1808.

A lo largo del ejercicio fiscal, la información puede variar y por tratarse de impuestos retenidos en forma anticipada, esta información debe ser actualizada por el perceptor de sueldos y salarios, incluyendo en una nueva planilla ARI los cambios correspondientes. Igualmente, aquellos trabajadores que incumplieron con el deber formal de entregar su planilla ARI al inicio, pueden subsanar su informalidad entregando una ARI en cualquier proceso de variación a fin de que su porcentaje de retención sea ajustado.

En el proceso de variación ARI, el procedimiento del cálculo de determinación del porcentaje de retención sufre modificaciones importantes que se describen en el artículo 7 del decreto 1808:

“En caso de variación de la información a que alude el artículo 4º, el beneficiario tendrá la obligación de determinar un nuevo porcentaje de retención de acuerdo con el procedimiento que se describe a continuación: 1) Determinar el nuevo impuesto estimado en el ejercicio que resulte como consecuencia de la variación de la información que corresponda, aplicando el procedimiento señalado en los numerales 1 y 2 del artículo 5º de este reglamento. 2) Restar del resultado obtenido de acuerdo con el numeral inmediato anterior, el monto del impuesto que le hayan retenido hasta la fecha. 3) Restar del total de la remuneración que estima le pagarán o abonarán en cuenta en el año gravable, la suma de las remuneraciones percibidas hasta la fecha. 4) Dividir el resultado obtenido de acuerdo con el numeral 2, entre el resultado obtenido en el numeral 3, multiplicando la cantidad resultante por cien. El resultado de esta operación es el nuevo porcentaje de retención. Parágrafo Primero: El porcentaje de retención que resulte, sea positivo o negativo, deberá ser presentado a los agentes de retención antes de la primera quincena de los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre del año gravable a los fines de la retención que corresponda. Parágrafo Segundo: Cuando el beneficiario haya estimado una remuneración anual que resulte inferior al monto percibido o abonado en cuenta en el transcurso del año gravable, sin participar tal circunstancia a su agente de retención, éste deberá determinar un nuevo porcentaje de retención, para lo cual utilizará la información previamente suministrada por el beneficiario, con excepción de la relativa a la remuneración anual, que será estimada por dicho agente. El agente de retención deberá informar al beneficiario por escrito, sobre los datos utilizados para determinar el nuevo porcentaje”.

Es importante destacar que, en los casos en que el beneficiario de sueldos y salarios incumple con el deber formal de entregar a su ente pagador la planilla ARI, este se debe estimar de acuerdo con lo señalado en el artículo 6 del mismo decreto:

“Cuando el beneficiario no cumpla con la obligación de notificar al deudor o pagador el porcentaje de retención, el agente de retención deberá determinarlo de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 5º del presente Reglamento, sobre la base de la remuneración que estime pagarle o abonarle en cuenta en el ejercicio gravable, menos la rebaja de impuesto de diez unidades tributarias (10 U.T.) que le corresponde por ser persona natural. El agente de retención deberá informar al beneficiario, por escrito, sobre los datos utilizados para determinar el porcentaje”.

La aplicación que le da la ULA a este último artículo como Agente de Retención, está basada en función del Artículo 5 del COT, donde la misma Ley obliga a hacer una interpretación en forma restrictiva cuando se trate de exenciones, exoneraciones, rebajas y desgravámenes y demás beneficios fiscales.

Una vez se concluye este procedimiento, el Departamento de Nómina revisa y valida la información para proceder a aplicar el porcentaje de retención resultante de este proceso en la nómina de pago siguiente y continúa con el proceso.

4. Procedimiento para informar al contribuyente

Una vez que la universidad haya determinado el porcentaje de retención a cada contribuyente, esta le envía una comunicación escrita a quienes no poseen correo electrónico, por lo que a los que sí lo tienen, la comunicación es enviada en forma digital; en ella se le informa al perceptor de los sueldos y salarios, los datos utilizados para realizar el cálculo del IAE y los datos utilizados para determinar su porcentaje de retención. Así mismo, se recuerda las fechas de recepción de la próxima variación, a los fines que realicen los ajustes correspondientes.

Es importante resaltar que el proceso para determinar el porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios es un proceso continuo, donde la ULA realiza interrupciones por poco tiempo, únicamente para vaciar la información de los sistemas y ponerlos a tono para la nueva ARI, una vez finalizado un ciclo (gráfico No 1).

A pesar de las facilidades que le da la ULA al contribuyente, en cuanto al suministro de información, atención y orientación, este no entrega la información en forma oportuna, alegando continuamente diversos motivos.

Algunos resultados de la aplicación:

El nuevo modelo procedimental establecido en la ULA para el proceso de determinación del porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios (entrega de Planilla ARI) ha sido aplicado únicamente para el procedimiento de captura de datos en inicio de año durante 2012-2015 (cuadro No 1).

Cuadro No 1. Planillas ARI consignadas 2012-2015

PERSONAS	NUMERO TOTAL DE RECEPCION PLANILLAS			
	ARI INICIO			
	MANUAL	Uso de TIC		
	2012	2013	2014	2015
EN NOMINA	11466	11415	12915	13459
JUBILADAS Y PENSIONADAS	4760	4830	4929	5094
DESINCORPORADOS DE LA NOMINA	18	27	16	26
POTENCIALES CONTRIBUYENTES DE ISLR (PERSONAL ACTIVO)	6719	6558	7970	8339
PERSONAL ACTIVO QUE ENTREGÓ PLANILLA ARI	2426	3503	5906	6492
PERSONAL ACTIVO QUE NO ENTREGÓ PLANILLA ARI	4294	3055	2064	1940
OBLIGADAS A CONSIGNAR PLANILLA ARI	2909	2270	6697	6400
CUMPLIERON CON EL DEBER FORMAL DE CONSIGNAR PLANILLA ARI	1945	1881	5169	5226
NO CUMPLIERON CON EL DEBER FORMAL DE CONSIGNAR PLANILLA ARI	964	389	1528	1174

Fuente: elaboración propia a partir de la base de datos del Departamento de Nomina ULA

Debemos mencionar que los demás procedimientos de este proceso aún se encuentran en etapa de revisión y pruebas, razón por la cual, para el análisis del presente trabajo, se toma como referencia únicamente los datos de la ARI inicial.

Es importante visualizar el crecimiento en el número de trabajadores obligados a consignar su ARI, crecimiento que resultó significativo entre 2013 y 2014 por efectos de los nuevos ingresos (incorporaciones), aumentos salariales y nuevos beneficios contractuales.

Los resultados en forma porcentual del número de personas activas en la nómina, potenciales contribuyentes de impuestos que cumplieron con el deber formal de entregar su planilla ARI, con respecto del total durante los ejercicios fiscales mostrados, se señalan en el cuadro No 2. El procedimiento de captura de datos durante 2012 fue hecho manualmente y en los años sucesivos se implementó la captura de datos a través de la web.

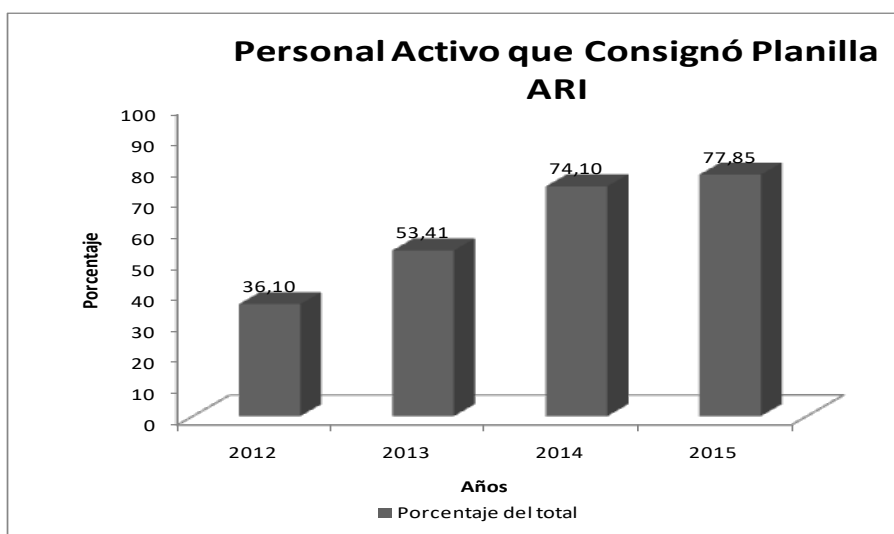
Cuadro No 2. Personal activo que consignó Planilla ARI

	AÑOS			
	2012	2013	2014	2015
PORCENTAJE DEL TOTAL DE PERSONAL ACTIVO QUE ENTREGÓ PLANILLA ARI	36.10	53.41	74.10	77.85

Fuente: Elaboración propia a partir de datos que reposan en el Dpto. de Nomina

Al visualizar estos resultados en el gráfico No 2 se muestra el comportamiento del contribuyente para cumplir con esta obligación tributaria en dos escenarios: 1) Proceso manual (Año 2012) y 2) Proceso utilizando TIC (Años 2013-2015).

Grafico No 2. Personal activo que consignó Planilla ARI



Fuente elaboración propia con datos de la Nomina ULA

El incremento de usuarios visualizado en el gráfico anterior nos da una idea del volumen de actividad de asesoría a la que la ULA debe dar respuesta en este proceso y, por consiguiente, el espacio y tiempo que deben ocupar los funcionarios responsables de tal actividad. Esta fue la principal razón por la cual la institución adapta el modelo normativo, sistematizando el proceso y mostrando en él el ingreso anual estimado, resaltando que atender un proceso normativo implica adaptarlo a la realidad y dejando claro que, en muchas ocasiones, esta resulta más compleja y cambiante, por lo que el modelo normativo debe adaptarse siempre a ella.

De acuerdo con lo mencionado en el párrafo anterior, repensar este proceso operativo en la ULA significó ajustar en forma armónica el proceso en cuestión siguiendo los lineamientos descritos en la Ley de Simplificación de Trámites Administrativos, artículo 6, numeral 2:

Simplificar y mejorar los trámites administrativos lo cual supone, entre otros aspectos:

- a) Adaptar los trámites a la forma más sencilla posible, reduciendo al mínimo los requisitos y exigencias a las personas, dejando única y exclusivamente los pasos que sean indispensables para cumplir con el propósito de los mismos.
- b) Rediseñar el trámite utilizando al máximo los elementos tecnológicos.

Así, a partir del año 2013, al nuevo proceso de Determinación del Porcentaje de Retención a los perceptores de sueldos y salarios, se incorporaron herramientas tecnológicas por la web en el procedimiento de captura de datos, de esta manera, es modificado utilizando TIC a través de un nuevo sistema vía web.

La innovación de este procedimiento implicó los siguientes efectos: 1) capacidad de respuesta; 2) dinamismo en el proceso; 3) los resultados son oportunos en el tiempo; 4) los datos se retroalimentan dentro del periodo de recepción; 5) los datos provienen de la fuente primaria (contribuyente); 6) se

puede acceder desde cualquier región del país o desde el exterior en un horario extendido disponible dentro de un lapso de recepción 7) y con versatilidad para responder a las necesidades del proceso.

Esta innovación sirve de guía para la educación tributaria del contribuyente, pues con ella se realiza una amplia difusión y aunque la aplicación es novedosa, usa un lenguaje común el cual facilita la comunicación y enfatiza en el aprendizaje, además, el uso de la herramienta mantiene informado al contribuyente y lo motiva a cumplir con sus deberes tributarios, tal y como se evidencia en los resultados obtenidos en el periodo 2013 al 2015 (cuadro No 2).

Es importante resaltar las bondades de las TIC en la ejecución de este procedimiento: 1) ahorro en costos operativos; 2) disminución de horas hombre de trabajo utilizado en el proceso y 3) minimización de errores en los datos, pues los mismos pueden ser identificados y corregidos inmediatamente por el mismo contribuyente.

La desventaja más importante de este nuevo procedimiento es la asesoría directa que recibían los contribuyentes por parte de los funcionarios del Departamento de Nómina para el llenado de la Planilla ARI. Al incorporar las TIC al proceso, este paso es sustituido por manuales de instrucción que algunas veces podrían tener diferentes interpretaciones por parte del usuario, haciendo difícil su comprensión y obligando al usuario a requerir de trato directo con el funcionario ULA. Sin embargo, dentro del nuevo proceso se le da potestad al usuario para escoger entre: 1) llenar su ARI directamente vía web ó 2) hacerlo en un punto operativo asistido por un funcionario ULA.

Análisis comparativo de los procesos para determinar el porcentaje de retención.

Este proceso operativo se desarrolla ajustándolo al requerimiento normativo e incorporando herramientas tecnológicas a través de la web en algunos de sus procedimientos. De esta manera, se han obtenido con esto mejoras en tiempo, recursos y capacidad de respuesta, tal como puede evidenciarse durante el periodo 2013 al 2015, donde hubo una mejora significativa al realizar el procedimiento de captura de datos por la web (cuadro y gráfico No 2).

Si revisamos las etapas procedimentales del modelo operativo y las comparamos con el modelo normativo (Cuadro No 3), encontramos ventajas y desventajas en la manera de ejecutar este proceso. Las desventajas podrían ser un resultado de cómo se aplican los procedimientos normativos, ya que los mismos deben ser adaptados a las características y realidades propias de cualquier organización.

Cuadro No 3: Procedimientos a seguir en el modelo normativo y el operativo para ARI en la Universidad de Los Andes.

Pasos	Proceso Normativo (Planilla ARI)	Pasos	Proceso Operativo ULA (Planilla ARI)
1		1	ULA inicia procedimiento de captura de datos planilla ARI, según fecha establecida. El contribuyente: ingresa al sistema sus datos particulares relacionados con su planilla ARI inicio de año.
2	Contribuyente: calcula Ingreso Anual Estimado (IAE), del total de los ingresos percibidos (datos tomados de sus documentos particulares)	2	ULA, calcula IAE en base al último salario pagado al trabajador (datos reales de la nómina).
3		3	ULA obtiene el IAE total, que es igual a la suma al IAE calculado por la ULA más el monto correspondiente a otros ingresos (datos aportados por el Contribuyente en el procedimiento de captura de datos planilla ARI).
4		4	ULA, con el IAE total, determina la Base de exención menores a 1000UT, excluyéndolos del proceso de cálculo y aplicando automáticamente el porcentaje de retención cero (0).

5	Contribuyente: calcula Porcentaje de Retención con sus datos particulares	5	ULA, con el IAE total mayor a 1000UT, incorpora los datos necesarios para el cálculo, aportados por el contribuyente en el procedimiento de captura de datos y realiza los cálculos correspondientes tal como lo indica el artículo 4 Decreto 1808.
6	Contribuyente: olvidó entregar al Agente de Retención su Planilla ARI	6	ULA, con el IAE total mayor a 1000UT, realiza el cálculo incluyendo solo la rebaja personal 10UT a aquellas personas que no aportaron sus datos en el procedimiento de captura de datos, tal como lo indica el artículo 6, Decreto 1808.
Pasos	Proceso Normativo (Planilla ARI)	Pasos	Proceso Operativo ULA (Planilla ARI)
7		7	ULA informa en comunicación digital y escrita, a quienes no poseen correo electrónico, toda la información tomada para el cálculo del porcentaje de retención.
8		8	ULA aplica el porcentaje de retención resultante a todos los perceptores de sueldos y salarios desde el primer pago realizado en el mes.
9	Contribuyente: corrige su olvido y entrega al Agente de Retención su Planilla ARI Variación	9	ULA repite procedimiento de captura de datos para Planilla ARI Variaciones, según fechas establecidas.
10		10	ULA toma el IAE calculado al inicio y le suma los otros ingresos (dato aportado por el contribuyente en el procedimiento captura de datos).
11		11	ULA repite paso 4.
12		12	ULA incorpora los datos necesarios para el cálculo, aportados por el contribuyente en el procedimiento de captura de datos variación y agrega datos que ella conoce, como son ingresos acumulados e impuestos retenidos. Con esta información realiza los cálculos, tal como lo indica el artículo 7 Decreto 1808.
13		13	ULA informa en comunicación digital y, escrita, a quienes no poseen correo electrónico, toda la información tomada para el cálculo del porcentaje de retención.
14		14	ULA aplica el porcentaje de retención resultante a todos los perceptores de sueldos y salarios desde el primer pago realizado en el mes de variación.

Fuente: Elaboración propia

A continuación haremos un resumen de las principales diferencias existentes entre el proceso normativo para determinar el porcentaje de retención a los perceptores de sueldos y salarios descrito en el decreto 1808, comparado con el proceso operativo aplicado a los trabajadores ULA.

La ULA inicia el proceso con el procedimiento para captura de datos estableciendo un calendario, y es a partir de allí que el Contribuyente recuerda su obligación y decide si la cumple o no.

La ULA, en su obligación de revisión, realiza el cálculo del IAE, tomando todos los ingresos gravables del trabajador de un mes base (mes anterior al inicio del procedimiento) y proyecta los mismos en un año. Es decir, muestra al trabajador, por defecto, el IAE y asume por él la obligación de estimarlo.

En las variaciones la ULA no actualiza el IAE, haciendo caso omiso a aumentos de carga horaria, disminuciones de la misma, jubilaciones no informadas en inicio de año, cambios de turnos en vigilantes. Todas las razones mencionadas reflejan cambios en el salario del trabajador que afectan los resultados del cálculo del porcentaje de retención.

Una vez calculado el IAE y obtenida la información complementaria del Contribuyente en el proceso de captura de datos, se procede a ejecutar las operaciones matemáticas que darán como resultado el porcentaje de retención definitivo del Contribuyente. Al haber un proceso operativo sistemático se elimina la subjetividad por parte del Agente de Retención para obtener el resultado definitivo: "determinación del Porcentaje de Retención".

Continuamente el usuario olvida la obligación que tiene ante el agente de retención y este, para cumplir con la suya, calcula por el Contribuyente el porcentaje de retención, tal como lo establece la Ley (Art 6, Decreto 1808). Es importante resaltar que, al intervenir únicamente el Agente de Retención, este toma solo la información que conoce (IAE) y la que le permite la legislación (Rebaja personal).

Conclusiones:

Al contrastar los procesos descritos en los párrafos anteriores podemos visualizar las siguientes desviaciones más relevantes:

- La falta de actualización del Ingreso Anual Estimado (IAE) hace que en la práctica, al realizar los cálculos, se desvirtúen los resultados finales del mismo, los cuales son inconsistentes con la realidad del contribuyente y por tanto arrojan resultados errados al final del proceso, razón por la que es considerada una desviación importante del cumplimiento de la norma y, por tanto, un problema al que hay que darle inmediata solución.
- Las consecuencias del olvido del contribuyente de cumplir con sus formalidades tributarias maximiza a que estos le sean afectados sus ingresos o subestimados sus impuestos.
- Los procesos administrativos tecnológicos que ha adoptado la Universidad de Los Andes han sido incorporados para beneficiar a sus trabajadores, pues los involucran directamente para que asuman sus responsabilidades tributarias.
- El Sistema ARI, se apoya en un cronograma flexible, el cual se presenta sin restricciones de horarios, permitiendo así, que el usuario pueda estar informado y proceda a cumplir con sus deberes formales.
- La nueva herramienta es más accesible para el usuario, el procedimiento de ejecución la puede realizar a través de la página web y también en puntos operativos planificados, tanto en cada facultad, como también en los núcleos de la universidad, donde un funcionario capacitado en el área, orientará eficazmente al trabajador en el proceso.
- Esta herramienta también fomentará que el usuario obtenga un conocimiento integral teórico- práctico bajo las normativas preestablecidas, como también a dominar el proceso de manera inmediata, amena, flexible y con la ayuda de instrucciones operativas.

Bibliografía

- Constitución de La República Bolivariana de Venezuela. (1999). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 36860, Diciembre 30, 1999.
- Decreto con fuerza de Ley de Impuesto sobre la Renta. Decreto Ley 1435 (2014) *Gaceta Oficial extra-ordinaria de la Republica Bolivariana de Venezuela* 6152, noviembre 18, 2014.
- Decreto con fuerza de ley, de mensaje de datos y firmas electrónicas. Decreto Ley N° 1.204 (2001) *Gaceta Oficial de la Republica Bolivariana de Venezuela* 37148, febrero 28, 2001.
- Hurtado, J. (2012). *Metodología de la Investigación Holística*. Caracas: Fundación SYPAL.
- Ley de Impuesto sobre la Renta (2007) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* 38628 febrero 16, 2007.
- Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto sobre la Renta en materia de retenciones. Decreto 1808 (1997) *Gaceta Oficial extraordinaria de la Republica Bolivariana de Venezuela* 36203, mayo 12, 1997.