

Revista de

10

**DERECHO
TRIBUTA-
RIO-1.966**

*enero
febrero*

lo que cuenta es el
...y al **sabor** lo llaman Pepsi!



sabrosísima

MINISTERIO DE HACIENDA
ADMINISTRACION GENERAL DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
OBLIGACION DE PRESENTAR DECLARACION DE RENTAS

Plazos para Declarar

Se recuerda a las personas y comunidades que durante el AÑO CIVIL de 1965 obtuvieron rentas netas mayores de once mil cuatrocientos (Bs. 11.400) o ingresos brutos superiores a treinta y seis mil bolívares (Bs. 36.000), la obligación en que están de presentar la declaración anual definitiva prescrita por el artículo 49 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. Las compañías anónimas deberán presentar declaración aunque el monto de sus rentas no haya excedido de once mil cuatrocientos bolívares (Bs. 11.400). Idéntica obligación existe para las demás sociedades y comunidades constituídas en el exterior, si realizaron actividades económicas en el país.

Las declaraciones de rentas deberán elaborarse en los formularios oficiales editados por el Ministerio de Hacienda y consignarse dentro de los plazos reglamentarios.

VENCIMIENTO DE LOS PLAZOS PARA DECLARAR:

El día 28 de febrero próximo expira el plazo reglamentario para que declaren los titulares de rentas no comprendidas en las cédulas comercio-industrial, minera y agropecuaria. En consecuencia, hasta el 28 de febrero de 1966 deberán declararse los sueldos, honorarios profesionales, rentas del capital inmobiliario, rentas del capital mobiliario, ganancias fortuitas y los beneficios de valorización de inmuebles.

El 31 de marzo próximo finaliza el plazo para declarar los beneficios industriales, comerciales, agrícolas, pecuarios, mineros y de hidrocarburos.

ADVERTENCIA:

El contribuyente que no presente su declaración de rentas dentro del plazo reglamentario será sancionado con multa que podrá ser superior al monto de los impuestos causados, todo de acuerdo con lo previsto en el artículo 59 de la Ley.

Caracas, enero de 1966.

EL ADMINISTRADOR GENERAL

Estudios - 1

Algunas ideas a propósito de una reforma
fiscal en Venezuela



José Félix Ruiz Montero, Economista

Hoy, cuando estamos empeñados en lograr un Desarrollo Económico integral, se hace indispensable transformar las estructuras Fiscales y tributarias de estos países sub-desarrollados. Ya hemos comprendido que un Desarrollo Económico integral no se puede lograr sin que antes hagamos transformaciones como éstas: Sustitución de los tradicionales sistemas de comercialización importadores, por otros cónsonos con nuestros deseos de evolución y crecimiento; la transformación del sector rural latifundista e improductivo en algo dinámico, productivo y tecnificado; la creación de una Industria autóctona que cada día nos libere más de la dependencia externa. Pero estos logros no pasarán de ser una utopía si no procedemos a cambiar la arcaica e inoperante estructura Fiscal, impositiva, que ha imperado en nuestros países sub-desarrollados.

COMO ES LA ACTUAL ESTRUCTURA TRIBUTARIA EN LOS PAISES LATINOAMERICANOS

Hasta ahora, la estructura fiscal latinoamericana no responde a los requerimientos de las pretensiones de Desarrollo Económico por cuanto no aporta los recursos que requiere el Estado para la elaboración de sus Planes de Desarrollo Económico y, a veces, ni siquiera aporta los recursos ordinarios para la subsistencia del Estado mismo. Las razones son muy conocidas: a) Comienza por la mala distribución del Ingreso, y, por ende, la mala distribución de las cargas impositivas; b) El poco uso, o el uso inadecuado que hemos hecho de la imposición Directa; c) La existencia de una tributación Indirecta irracional y caduca; d) La falta de Planificación de la Política Tributaria en general; e) La casi dependencia de los sectores tributarios

tradicionales: Minería y Comercio; f) La incoherencia existente entre la Política Fiscal y los Planes de Desarrollo Económico; g) La renuencia del sector capitalista a aceptar la intervención estatal en todas aquellas actividades que son vitales para el logro del Desarrollo Económico; h) La debilidad de algunos gobiernos en tomar las decisiones y medidas que reclama el interés nacional, así como la improvisación de las que se adoptan; i) La nula tributación del sector rural tradicional (latifundista-minifundista).

OBJETIVO FUNDAMENTAL DE UNA REFORMA TRIBUTARIA

Para entender la trascendencia de una reforma tributaria, debemos conocer su objetivo fundamental, cual es el logro de una *distribución o redistribución racional y equitativa del Ingreso*, vía Política Fiscal. Sería absurdo pensar que, por la vía espontánea, cada quien logre obtener lo que en realidad le corresponde por el papel que desempeña en la comunidad. De allí, que es necesario un superorganismo el cual, utilizando medidas indirectas, logre dar a cada cual lo que realmente le pertenece. Este organismo no es otro que el Estado, como ente superior y con fines también superiores. Y hay algo más todavía: sin lograr una equitativa distribución del ingreso, es imposible pensar en un Desarrollo Económico integral, pues caeríamos en un círculo vicioso: Nada hacemos con que el Estado haga una Reforma Agraria o invierta grandes sumas en una pretendida Industrialización, si tenemos una población con ingresos anuales per cápita de Bs. 800,00, en el sector rural, una población incapaz de demandar siquiera los bienes fundamentales para su subsistencia. Sería un suicidio que el Estado acometa obras de tanta envergadura como las ya mencionadas (Reforma Agraria e Industrialización) si, en un momento dado, carecerá de los recursos (Ingresos) necesarios para incrementar esas inversiones, o, por lo menos, mantenerlas a un ritmo sostenido. Es necesario, pues, que, por vía de política fiscal, los obtenga de aquellas fuentes productivas que generan beneficios, cuyos beneficios, a su vez, son generados en parte por los estímulos estatales.

Es de elemental conocimiento que, cuando el Estado sana una región, hace autopistas, construye puentes, aeropuertos, Universidades, Escuelas Técnicas Industriales; o cuando subsidia industrias, crea aranceles proteccionistas, exonera empresas, contrata empréstitos en el exterior para planes concretos de Desarrollo Económico, está contribuyendo en forma directa e indirecta a la expansión de las fuentes de producción y al incremento de los beneficios empresariales; de allí que, por lógica, la retribución que el Estado

mismo deba tener de las empresas privadas debe estar en relación con su contribución a ese crecimiento. Es decir: que debe existir una interacción entre el sector público y el sector capital privado, a fin de que no se rompa el ritmo de las metas que se han trazado para el logro de ese Desarrollo Económico.

Debemos agregar que los recursos que el Estado obtiene por vía de política fiscal, van a contribuir a la redistribución del ingreso, pues la comunidad los recibirá por medios indirectos, tanto en el mejoramiento de su nivel de vida, como en cuanto a las posibilidades futuras de subsistencia para esa población tan numerosa, la cual, a su vez, es la que cuenta con los menores recursos en nuestros países.

ESTRUCTURA TRIBUTARIA VENEZOLANA

Aun cuando los conceptos emitidos en cuanto a la estructura tributaria de los países Latinoamericanos son valederos, en su mayor parte, para Venezuela, nos concretaremos, ligeramente, a dar una visión de cómo es nuestra estructura tributaria. No obstante, las conquistas que parecen haberse logrado en Venezuela, desde hace unos veinte años, en lo que a tributación se refiere, no pasan de ser una visión errónea del problema. Pues, con excepción de la promulgación de algunas leyes fiscales de tributación directa, como es la Ley de Impuesto sobre la Renta (en 1942) y las reformas parciales que se han formulado a la misma desde su aparición, no cabe duda que las demás leyes de tributación continúan siendo inoperantes, obsoletas, pues además de no lograrse por su intermedio la obtención del tributo justo, su cumplimiento es muy restringido; su evasión es común; son casi desconocidas por el público y su cumplimiento, por parte de la comunidad, es deficiente. Además, esa Ley de Impuesto sobre la Renta, que sintetiza la imposición Directa en Venezuela, no obstante las reformas y el celo que se ha puesto en su aplicación, hasta ahora adolece de múltiples fallas en cuanto a su aplicación, fallas éstas que provienen de la carencia de una Planificación Integral de la Tributación, así como a la falta de una reforma total de dicha ley y su Reglamento. En Venezuela, a veces, se habla de presión tributaria, cuando en realidad sabemos que hay sectores de la vida nacional que aún no pueden considerarse como contribuyentes, y allí tenemos el sector de la propiedad rural, el terrateniente, el latifundista, el empresario rural, que siguen mostrándose reacios a la Reforma Agraria y al empleo de nuevas técnicas y métodos de explotación de la propiedad rural. Allí es nula la tri-

butación. Primero, porque al sector que detenta la tierra no se le ha obligado con ningún instrumento legal a poner en función social los capitales que posee en forma estacionaria y, por otra parte, porque el gran sector rural, que es la masa campesina, todavía no devenga el ingreso necesario para su subsistencia, mucho menos para imponérsele una tributación. En el *sector Minero y Petrolero*, que, en volumen, es el que más aporta, por vía de impuestos directos, al Ingreso Nacional, todavía se notan distorsiones, en cuanto a la determinación de sus beneficios, por cuanto la forma de operar de esos capitales permite la evasión disfrazada. Es bien sabido que el volumen de capitales invertidos en la Industria Petrolera y Minera del país sobrepasa los 20 mil millones de bolívares, y es bien sabido que los dividendos que han venido produciendo tales inversiones, además de no tributar en cabeza de sus beneficiarios, salen al exterior en una proporción del 90% (y anteriormente salían en una proporción de casi el 100%), sin que se hagan reinversiones de consideración en otros sectores que no sean el específicamente minero o petrolero.

El Sector Industrial, que obtiene múltiples beneficios del Estado por vía de créditos, subsidios, exoneraciones, consideraciones, proteccionismo aduanero, asesoramiento, etc., una vez que llega a su etapa de liberación y que comienza a obtener beneficios de consideración, parece que olvida su papel fundamental dentro de la vida nacional. No queremos decir que el sector industrial incipiente debe soportar cargas tributarias a las cuales no puede adaptarse hasta tanto no logre un nivel de expansión de consideración, pero los sectores industriales ya desarrollados, con beneficios estables y con posibilidades de expansión, sí deben tener una consideración tributaria más racional, acorde con los altos intereses del país.

El Sector Comercial, que, tradicionalmente, fué importador en Venezuela y cuya estructura tiende a transformarse, de acuerdo a las nuevas metas que el Estado y algunos empresarios se han trazado, aún no tiene un tratamiento fiscal justo y adecuado, pues en ese sector se encuentran las actividades más especulativas y de menos riesgo que tradicionalmente han formado la estructura económica del país. Allí encontramos, desde los simples negocios de compraventa, en los cuales no se requiere inversión alguna, ni demandan empleos de mano de obra medianamente especializada, hasta los más complejos, que compiten en actividades múltiples, empresas integradas, monopolios, oligopolios, etc.

En el *Sector de los Servicios*, que es el más desarrollado del país, en el que se emplean los modernos métodos de capitalización y de administración, y se obtienen beneficios de mucha consideración, la política fiscal venezolana tiene un tratamiento igual al sector industrial, laboral o comercial.

En cuanto al *Sector Laboral*, encontramos que es el más extenso en Venezuela, el que obtiene los ingresos más distorsionados e irregulares, con excepción de la mano de obra clasificada, el resto de la población apenas si tiene ingresos que le permitan subsistir. La incipiente clase media, en Venezuela, donde se cuenta desde el obrero clasificado, pasando por el técnico, profesionales en relación de dependencia, ejecutivos de empresas y algunos pequeños empresarios, soporta una carga tributaria injusta, pues la tributación directa e indirecta les acosa por todas partes; se le da a ese sector un tratamiento fiscal de mayor presión que al mismo sector comercial. Y digo de mayor presión porque el asalariado no puede evadir la tributación, mientras que los demás sectores pueden hacerlo con facilidad. La clase media soporta las cargas tributarias de las empresas, del comercio, de la industria, que por vía de *traslación de impuestos* transfieren las cargas tributarias que el Estado les impone a los consumidores, encareciendo más y más los costos de vida, con un aumento sostenido de los precios. Es la clase media el sector de la población que soporta sobre sus hombros las mayores responsabilidades: educa los hijos, dirige el país, aporta para el sostenimiento de muchas instituciones; de ella salen los técnicos y profesionales para la transformación de la patria, y, además, soporta una carga tributaria como si se tratara de un empresario o un capitalista cualquiera. El sector laboral no puede o no tiene alternativa de trasladar sus cargas tributarias, pero sí está obligado a pagar puntualmente la renta, el alquiler, la educación de los hijos, las tasas, el condominio, los impuestos (directos o indirectos), que le trasladan otros sectores, y, además, debe velar por el engrandecimiento del país.

NECESIDAD DE UNA REFORMA TRIBUTARIA EN VENEZUELA

No somos los venezolanos quienes solamente abogamos por una Reforma Tributaria Integral, sino que muchos organismos Internacionales, como la CEPAL (Comisión Económica para la América Latina), que asesoran a los países Latinoamericanos en sus empeños de lograr un Desarrollo Económico, la AID (Agencia Interamericana del Desarrollo), que con su ayuda financiera también contribuye en parte a esa finalidad, ambos y otros más, aconsejan en sus publicaciones (principalmente la CEPAL) la necesidad de

que se planifiquen Reformas Tributarias Integrales en los países sub-desarrollados, a fin de complementar, digámoslo así, el tan ansiado Desarrollo Económico. Cuando hablamos de los cacareados cambios de estructura, esto no significa darle vuelta a la tierra ni andar de cabeza: significa cambiar los sistemas anticuados e inoperantes, significa adaptar los medios de producción a las modernas concepciones de la sociedad y a sus aspiraciones fundamentales; significa dejar de ser individualistas y ser un poco más colectivistas; significa que los que tienen mucho aporten para los que tienen menos; significa utilizar funcionalmente los medios de producción y poner la propiedad en función social; significa, en síntesis, adaptar nuestros recursos y nuestras capacidades a los fines últimos del hombre: la felicidad y el bienestar. En Venezuela hemos hecho muy poco en lo que a estas cosas se refiere, pues, exceptuando algunos “mecenas”, filántropos o bien intencionados, hasta ahora no han existido una conciencia y una actitud uniformes para lograr estos cambios. Debemos comenzar, pues, con una Reforma Tributaria que nos permita complementar la obra, que ya comenzó a germinar, del Desarrollo Económico, y para esto debemos comenzar aportando cada quien, y de acuerdo a nuestras capacidades, la parte que el momento histórico nos exige para el engrandecimiento de la patria.

UNA IDEA A PROPOSITO DE ESTA REFORMA FISCAL

Como quiera que hasta ahora nuestra especialidad ha estado concentrada hacia la Imposición Directa, que consideramos, al igual que otros más conocedores de esta materia, como uno de los instrumentos modernos más recomendables, cuando se habla de una Reforma Tributaria, nos inclinamos a opinar que podría ser un buen comienzo la estructuración adecuada de la Tributación Directa, tanto en la reforma de los instrumentos legales como en la creación de los organismos técnicos y administrativos que vayan aplicando dicha reforma. Hablando más concretamente, diremos que, no obstante ser el Impuesto sobre la Renta el organismo típico de Tributación Directa en Venezuela, donde se han hecho todos los esfuerzos, con los instrumentos de que se dispone, para aplicar, con un máximo de eficiencia esta forma de tributación, por carecer de *un organismo de consulta o de información económico-fiscal*, que a nivel interno y externo asesore en todo cuanto se refiere a la Planificación, Reformas y Aplicaciones de la Tributación Directa, su acción es aún objetable. En el Impuesto sobre la Renta sabemos cuál es el aumento de los contribuyentes anualmente, el volumen de las declaraciones presentadas, las Planillas de Liquidación emitidas, Multas, etc., y

algunas informaciones estadísticas que apenas si suministran informaciones para determinar el incremento o decremento de este sector de la Tributación, pero ignoramos informaciones precisas acerca de los siguientes aspectos:

- 1) Volumen de los contribuyentes potenciales del país.
- 2) Su ubicación en el territorio nacional.
- 3) Distribución de estos contribuyentes por sectores de Actividad.
- 4) Volumen de capitales que manejan.
- 5) Rendimiento de estos capitales.
- 6) Forma como operan (integrados-monopolísticos-oligopolísticos, etc.).
- 7) Destino que se les da a los beneficios (dividendos, etc.).
- 8) Fuentes de financiamiento (externos, internos, etc.).
- 9) Incidencia que tienen en cada sector de contribuyentes las reformas, parciales o totales, de la Imposición Directa.
- 10) Rendimiento real y potencial de la Tributación Directa.
- 11) Rendimiento potencial de cada Sector, con miras a que los instrumentos legales de tributación se vayan adecuando a los cambios que se susciten en la estructura económica del país.

Como una necesidad, para hacer más eficiente la labor del Impuesto sobre la Renta, creemos que es indispensable la creación de una Sección o Departamento de Investigación y Consulta en aspectos Económicos-Fiscales, con el fin de que, una vez estructurado debidamente y contando con las informaciones estadísticas básicas, pueda asesorar a la Administración, a nivel interno, en muchos aspectos, y, asimismo, asesorar a otros organismos nacionales, tales como Cordiplán, Dirección de Presupuesto, Congreso Nacional, Comité Interministerial, Banco Central, etc., en aquellos estudios de índole Económico-Fiscal que conduzcan a la estructuración de una Reforma Tributaria Integral.

De la acogida que tenga esta idea entre los concedores de la materia, el suscrito podría colaborar en la presentación de un Proyecto para la creación y funcionamiento de este Departamento.

Caracas, 17-1-66.

Sentencias - 1 al 4

1.—*DEL TRIBUNAL PRIMERO DE APELACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA No. 305 DE 13-8-65 (CASO: DR. ALBERTO DIAZ GONZALEZ) QUE DECLARA SIN LUGAR LA APELACION.*

1) PRESCRIPCION: INTERRUPCION

"Consta de autos al folio 176 del expediente que la Administración General del Impuesto sobre la Renta, por Oficio N° J-4535, del 4-6-54, concedió al apelante Dr. Alberto Díaz González una última prórroga hasta el 30 de junio de 1954 para presentar su declaración de rentas correspondiente al ejercicio finalizado el 31-12-53, de modo que la declaración debía hacerse a más tardar el 30-6-54, fecha a partir de la cual, conforme a la norma legal citada, comenzó a correr el lapso de 5 años previsto para la consumación de la prescripción que, de no haber sido interrumpida, se hubiera operado el 30 de junio de 1959. Pero es lo cierto que la prescripción fue interrumpida el 25 de marzo de 1959, día en que agentes de la Administración del Impuesto sobre la Renta practicaron al apelante una intervención fiscal en relación con la declaración de rentas presentada para el año 1953, dejando constancia del resultado en acta N° 168 fechada en el expresado día 25-3-59".

2) GASTOS: COMPROBACION.

"El Artículo 56 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, dictado en 1949, faculta a los funcionarios fis-

cales para exigir la exhibición de los libros de contabilidad que prescribe el Código de Comercio y para pedir la presentación de los comprobantes que justifiquen las partidas asentadas en dichos libros, de lo cual se infiere el deber correlativo en que se encuentran los contribuyentes de la aludida categoría comercio-industrial y minera de comprobar de manera idónea, fehaciente y plena la realidad y sinceridad de las operaciones registradas en los asientos contables.

En el caso concreto cursa al folio 23 del expediente una fotocopia de un documento fechado el 5-9-53 y suscrito por la firma Juan L. Sánchez P. en que se declara haber recibido del contribuyente apelante la suma de Bs. 25.000,00 por valor de repuestos de tractores que le había vendido según lista en poder del comprobador.

Ahora bien, este recibo a juicio del Tribunal carece absolutamente de autenticidad, tanto por la circunstancia de tratarse de una copia fotostática cuanto por no constar en autos que la firma estampada corresponde efectivamente a la persona cuyo nombre aparece suscribiéndolo. No existe por tanto adecuada y fehaciente comprobación de esta erogación como lo apuntan los agentes fiscales".

3) GASTOS NORMALES Y NECESARIOS

“El requisito de que el gasto general deducible debe ser normal y necesario para la producción de la renta aparece consagrado, en lo tocante a la Cédula Tercera, en el ordinal 1º del artículo 11 de la Ley de Impuesto sobre la Renta ya citado y en el artículo 83 de su Reglamento, el cual precisa que las deducciones —entre ellas el gasto general— deben limitarse a lo estrictamente necesario para los fines del comercio, industria y negocio.

En reciente sentencia de la Corte Suprema en Sala Político-Administrativa, dictada el 23-10-62 en apelación interpuesta por la Compañía Shell de Venezuela Ltd. en relación con un período económico regido por la misma Ley de Impuesto sobre la Renta de 1948, se analiza el concepto de necesidad del gasto a los efectos fiscales de la tributación sobre la renta y se precisa que el elemento fundamental y determinante de la necesidad es su imprescindible para la producción de la renta. La aludida sentencia al referirse a la necesidad del gasto dice: “Es, en efecto, más que difícil, imposible determinar *a priori*, en términos generales abstractos y absolutos, un criterio definitivo con respecto al “gasto necesario” a los fines de la Ley Fiscal cuya correcta aplicación se discute en este proceso: dificultad e imposibilidad éstas que surgen de la naturaleza tan diversa de las múltiples actividades económicas productoras de ingresos, de los diferentes sistemas, mecanismos, procedimientos o

técnicas con los cuales éstas se realizan, así como del mayor o menor grado de perfeccionamiento tecnológico de los mismos, y, en fin, de otros muchos factores o circunstancias cuya sola enumeración es de difícil precisión; de donde es obligado aceptar que el concepto de “necesidad” del gasto, a los fines indicados, es, lógicamente, un concepto relativo, al menos en muchos casos, pues en otros seguramente puede aparecer evidente. Sin embargo, ello no ha obstado para que la jurisprudencia haya ido formando, con la certeza que ofrece la experiencia, un criterio justo con respecto al concepto de la necesidad del gasto para su deducción. Así, por ejemplo, se han excluido, de su comprensión en él, los gastos meramente “útiles”, “provechosos” o “convenientes”, toda vez que es harto difícil encontrar un contribuyente que, de la realización de cualquier gasto, no aspire derivar alguna eventual “utilidad”, algún “provecho” más o menos remoto, o, en fin, alguna supuesta o conjetural “conveniencia”; la exclusión de gastos de tal naturaleza la justifica incluso, la Exposición de Motivos de la primitiva Ley de Impuesto sobre la Renta cuando asienta: “El beneficio comercio-industrial consiste en la diferencia entre las entradas brutas y los gastos efectuados en vista de obtener la renta y de preservar su fuente, pero no los realizados con el propósito de desarrollar el rendimiento de ésta”. Admitir, pues, la equivalencia conceptual entre los referidos gastos “útiles”, “provechosos” y “convenientes”, por una parte, y los gastos “necesarios” a los fines fiscales, por otra, sería tanto como auto-

rizar implícitamente la evasión fiscal; de allí que el concepto de “gastos necesarios” debe interpretarse en sentido estricto. Asimismo, la extinguida Corte Federal —cuyo criterio la Sala ratifica en esta oportunidad— fundó el concepto de “necesidad” del gasto en la ‘relación’ directa e inmediata entre el gasto ... y la producción de la renta”, de tal manera que, sin aquél, “la renta no podría producirse”; este criterio puede ser, quizás, rigurosamente estricto, si se lo interpreta literalmente, pero ha de entenderse, sanamente, como la razonable relación de causalidad entre el gasto y la renta”.

Ahora bien, el gasto objetado es una donación de una planta eléctrica hecha por el contribuyente al Club Comercio de un pueblo del interior de la República, erogación graciosa o liberal sin vinculación con la producción de la renta y por ende no necesaria ni normal para ese mismo fin. De modo que el criterio fiscal está ajustado a derecho a juicio de este Tribunal”.

4) ACTIVOS INTANGIBLES (GOOD-WILL): AMORTIZACION.

“Es indudable que el crédito mercantil, plusvalía a good-will constituye una especie de los activos permanentes intangibles que ocasionan una verdadera inversión de capital. La amortización de activos intangibles es admisible según la doctrina predominante cuando dichos activos son de duración limitada, o sea, cuando puede calcularse más o menos ciertamente el lapso de su vida útil probable, como ocurre con las con-

cesiones, las patentes de invención, certificados de propiedad intelectual, etc. Algunos autores se oponen a la amortización del good-will y esgrimen que en la mayoría de los casos no puede determinarse el lapso de duración, lo cual vendría a constituir un obstáculo grave para admitir la amortización. Sin embargo, si se supera ese obstáculo y se llega a determinar con cierta exactitud la duración de la plusvalía, en atención a hechos y circunstancias concurrentes en cada caso concreto, consideran los sentenciadores que nada se opone a la aceptación de la amortización de esta clase de activos intangibles dentro de la norma general consagrada, en relación con el ejercicio fiscalizado, en el ordinal 4º del artículo 11 de la Ley de Impuesto sobre la Renta de 1948, aplicable a dicho ejercicio, y conforme a la cual se autoriza la deducción de una cantidad razonable para atender a las depreciaciones y disminuciones reales del costo de los elementos invertidos en la producción de la renta. Este criterio por lo demás ha sido consagrado por el Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta dictado en 1956, pues en su artículo 61 dispone que cuando los activos u otros elementos permanentes invertidos en la producción de la renta sean intangibles, sólo serán amortizados si tienen el carácter de inversiones, cuya vida útil probable está determinada legal o contractualmente o puede ser razonablemente determinada por el contribuyente de acuerdo con la Administración.

En el caso judicial que nos ocupa la fiscalización determinó como vida útil

de la plusvalía el lapso comprendido entre el 25-5-53 y el 25-4-56 que sirvió de base para el cálculo de la alícuota de amortización con monto de 220.765,90, bolívares, cuya deducción fue admitida en el ejercicio de 1953, por oposición al criterio del apelante que pretendió deducir de una sólo vez en dicho ejercicio el costo de la misma plusvalía.

Por otra parte, las aseveraciones contenidas en el acta fiscal al calificar como plusvalía la partida originante del reparo no han sido desvirtuadas en el proceso por el recurrente, pues la prueba documental producida ante la Administración del Impuesto sobre la Renta y cursante en autos se limitó a copias, simples y fotostáticas de documentos, que obviamente carecen de eficacia por no ser auténticas”.

EXCESO DE DEPRECIACION.

“A este respecto el Tribunal observa: en sentencia de la Corte Suprema de Justicia Sala Político - Administrativa de fecha 14-6-65, en un caso semejante al de autos, se estableció el criterio que se transcribe a continuación, y que el Tribunal acoge y ratifica en todas sus partes en la presente oportunidad, así: “Por tanto, pues, la materia objeto del recurso ante la Corte se limita a determinar si la disidencia entre la Administración y la contribuyente ha de resolverse o no, con arreglo a la disposición reglamentaria vigente durante el primero de los ejercicios reparados”.

“Pues bien; desde antiguo, la jurisprudencia ha considerado que la relación

jurídico-tributaria se rige por la legislación vigente a la fecha de su constitución, esto es, de la causación del impuesto o producción del hecho generador del mismo; y, evidentemente, con la finalidad de acatar el principio de la irretroactividad de la Ley, de jerarquía constitucional en nuestro Derecho”.

“Pero estos criterios, sin embargo, no han de llevarse a tal extremo que, con el sano propósito de respetar estrictamente el principio de irretroactividad de la Ley, conduzcan a dotar la legislación derogada de una inusitada ultra-actividad. Así, en efecto, es menester tener presente que, si la Constitución previene que “ninguna disposición legislativa tendrá efecto retroactivo, excepto cuando imponga menor pena”, luego agrega que “las leyes de procedimiento se aplicarán desde el momento mismo de entrar en vigencia, aún en los procesos que se hallaren en curso” (artículo 44). Por tanto pues, en lo que concierne a la materia tributaria, debe procederse cuidadosamente, así sea en cada caso, a determinar la naturaleza de la norma que se considere aplicable ya que según que sea de derecho tributario material o de derecho tributario procesal, distinta habrá de ser la solución de los problemas de derecho intertemporal en esta materia”.

“En este orden de ideas, la Corte considera que la preceptiva con arreglo a la cual hayan de resolverse las disidencias “entre el contribuyente y la Administración con respecto a las alícuotas de amortización”, es de mero procedimiento y, por tanto, aplicable “desde el momento

mismo de entrar en vigencia". Por consiguiente, el Reglamento promulgado el 11 de enero de 1956, que derogó el dispositivo del de 1949 según el cual tales disidencias debían ser resueltas por una experticia, es aplicable "desde el momento mismo de entrar en vigencia, aún en los procesos que se hallaren en curso" en lo que el punto en examen se refiere".

"Siendo así, se observa entonces que la Administración practicó la fiscalización a la contribuyente de autos, el 22 de octubre de 1959, en lo concerniente a sus declaraciones de rentas para los ejercicios de 1954, 1956 y 1957; que con motivo de la misma, surgió discrepancia entre ellas "con respecto a las alícuotas de amortización"; que, para la fecha de la fiscalización, ya estaba en vigencia el Reglamento de 1956; y que éste, como lo advirtió la recurrida, había "suprimido tal procedimiento", es decir, el de la experticia para resolver discrepancias sobre tales extremos".

"En consecuencia, es obligado considerar que la Administración procedió correctamente al formular unilateralmente el reparo, con lo cual, por lo demás, en forma alguna "se cercenó al apelante el ejercicio de un derecho", como inexactamente lo entendió la recurrida, pues que ese mismo "derecho del contribuyente a promover y a hacer evacuar, en sede administrativa, una experticia, anteriormente reglamentaria, le asiste ahora para hacerlo, en sede jurisdiccional, conforme a la legislación posterior: la "experticia", en efecto, es uno entre nuestros diversos medios legales de prueba. Sin embargo,

la contribuyente de autos, ni ante la Administración, ni ante el Tribunal, promovió prueba alguna, ni la de experticia ni ninguna otra, como estaba en su derecho, para desvirtuar la inexactitud o falsedad de las alícuotas de depreciación, unilateralmente fijadas por la Administración: no desvirtuadas, pues, las Actas Fiscales en lo concerniente al punto, y no apareciendo el mismo contrario a derecho, se impone, desde luego, su confirmación y así se declara".

ASOCIACION EN CUENTAS O PARTICIPACION: PRUEBA.

"El contribuyente apelante para desvirtuar este reparo fiscal alega que la participación acordada a la empresa Proyectos y Construcciones C. A. (PYCCA) se debió a que entre ambos existía de hecho una asociación de cuentas en participación, y para justificar su dicho ha invocado diversas razones, en su mayoría no respaldadas con elementos procesales de convicción, y en otras, la prueba es deficiente o no demuestran dichas razones por sí solas el hecho argüido como defensa. En efecto, en autos no se encuentra demostrado por escrito, como lo exige el artículo 364 del Código de Comercio, la existencia de la sociedad accidental alegada por el contribuyente quien ha debido suministrar tal prueba para desvirtuar la afirmación en contrario contenida en el acta fiscal. De las razones específicas que ha invocado el recurrente sólo aparece indudablemente demostrado que Proyectos y Construcciones C. A. es una sociedad mercantil anón-

nima con personería jurídica autónoma, como lo acepta la fiscalización, pero esa circunstancia no es suficiente para comprobar que entre la empresa últimamente mencionada y el apelante hubiera existido una asociación de cuentas en participación. El alegato fundado en el balance del contribuyente para 1953 según el cual PYCCA era acreedora del contribuyente para ese año de la suma de Bs. 2.903.538,10, carece de respaldo procesal pues el balance producido en autos por el contribuyente no tiene ninguna autenticidad por tratarse de una fotocopia. Las demás razones argüidas no han sido demostradas en el proceso. Por todo lo expuesto, este Tribunal confirma el presente reparo fiscal”.

GASTOS DE VIAJE: Son remuneraciones gravables cuando no se rinde cuenta de ellos.

“La Ley de Impuesto sobre la Renta de 1948, en vigor durante el período económico fiscalizado, grava en su Capítulo Séptimo, artículo 20, los sueldos, salarios, emolumentos, viáticos, dietas, gastos de representación, pensiones, obveniciones, y demás remuneraciones no gravadas en otros capítulos. El artículo 101 del Reglamento de dicha Ley al desarrollar la citada norma sustantiva determina como materia gravable: a) Los sueldos, salarios, comisiones, raciones, dietas, viáticos, aguinaldos, participaciones de utilidades y demás remuneraciones que perciban los funcionarios públicos, los empleados públicos o privados y los obreros:

b) Las remuneraciones de los presidentes, gerentes o administradores, comisionarios y demás funcionarios de las sociedades anónimas o en comandita por acciones;

c) Las pensiones;

d) Cualesquiera otras remuneraciones percibidas que no estén especialmente gravadas en otros Capítulos.

Ha sido jurisprudencia constante de este órgano jurisdiccional que las sumas globales entregadas a los empleados de las empresas privadas para gastos de viaje sin obligación de rendir cuentas de su inversión, revisten el carácter de remuneraciones pues quedan a la libre disposición de quien las recibe. En el caso concreto se trata, según aseveración contenida en el acta fiscal, de asignaciones entregadas al apelante sin el deber por parte de éste de rendir cuenta de su aplicación, por lo que los gastos de viajes en referencia deben considerarse como efectivas remuneraciones gravables en la categoría indicada por los agentes de la Administración del Impuesto”.

PARTICIPACION POR FINANCIAMIENTO:

a) No es deducible;

b) Copias fotostáticas no son admisibles como prueba.

“El Tribunal observa que el contribuyente no ha producido en autos comprobación fehaciente de esta erogación, pues las copias de los cheques con los que dice haberla pagado carecen absolutamente de

autenticidad por tratarse de simples copias fotostáticas no admisibles como elementos de convicción conforme al sistema legal de pruebas acogido por el Código Civil; y por otra parte, la participación pagada por financiamiento es desde el punto de vista fiscal un gasto innecesario para la producción de la renta, pues la Ley sólo admite la deducción de los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la empresa.

Por tanto, se confirma el reparo fiscal".

**SUJETO PASIVO DEL IMPUESTO:
NO EXISTE IDENTIDAD ENTRE
ACCIONISTA Y COMPAÑIA
ANONIMA.**

"El apelante para desvirtuar este reparo fiscal alega que las participaciones acordadas a las empresas en referencia se debió a que entre su persona y dichas Compañías existía de hecho una asociación de cuentas en participación, y para justificar su dicho ha invocado diver-

sas razones, en su mayoría no respaldadas con elementos procesales de convicción, y en otras, la prueba es deficiente o no demuestran dichas razones por sí solas el hecho argüido como defensa. En efecto, en autos no se encuentra demostrada por escrito, como lo exige el artículo 364 del Código de Comercio, la existencia de la sociedad accidental alegada por el contribuyente, quien ha debido suministrar tal prueba para desvirtuar la afirmación en contrario contenida en el acta fiscal. De las razones específicas que ha invocado el recurrente sólo aparece indudablemente demostrado que Proyectos y Construcciones C. A. es una sociedad mercantil anónima con personería jurídica autónoma, como lo acepta la fiscalización, pero esta circunstancia no es suficiente para comprobar que entre la empresa últimamente mencionada y el apelante hubiera existido una asociación de cuentas en participación.

En tal virtud el Tribunal confirma el presente reparo".

**2.—DEL TRIBUNAL PRIMERO ACCIDENTAL DE APELACIONES DEL
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, No. 306, DE 24-9-65 (CASO: VENEZUELAN ATLANTIC REFINING Cº.) QUE DECLARA SIN LUGAR APELACION.**

**CARTA . CONTRATO EN COPIA
FOTOSTATICA, COMO PRUEBA.**

"Llegado a este punto el Tribunal observa que la cuestión central de la contro-

versia está en la interpretación que pueda dársele a la "Carta-Contrato del 22 de abril de 1952", pues al paso que la contribuyente acepta que las operaciones que dieron lugar a los gastos objetados

realizaron en ejercicios anteriores, sostiene que la transacción contenida en la carta-contrato, los traslada o hace deducibles dentro del ejercicio fiscalizado 1º de diciembre de 1951 a 30 de noviembre de 1952. Dice así el representante de la contribuyente en el acto de Informes, folio 217: "la causa de tal obligación fue el convenio de 22 de abril de 1952, sin que para ello obste el hecho de que dicho convenio se refiriera a actividades económicas realizadas durante varios ejercicios anteriores".

La mencionada carta-contrato del 22 de abril de 1952 es, pues, fundamental a los fines de comprobar lo afirmado por la contribuyente. Pero ocurre que ella fué anexada al escrito de apelación sólo en copia fotostática en "ozalid", quedando foliada bajo los Nos. 149 y 150 del expediente. Es decir, que la "Carta-Contrato del 22 de abril de 1952" no fué presentada en su original ni tampoco en copia ordinaria firmada por la contraparte Pancoastal Oil Corporation, ni en el momento de apelar con el escrito de apelación, ni dentro del lapso probatorio tal como lo ordenan los artículos 238 y 315 del Código de Procedimiento Civil. Y no habiéndose dado cumplimiento a los citados artículos, no puede el Tribunal avocarse al conocimiento y estudio del

mencionado acto jurídico, quedando igualmente afectadas en su objetivo tanto las declaraciones de testigos como la experticia, como quiera que según la transcripción hecha del Acto de Informes de la contribuyente, "las declaraciones de los testigos René A. Esteves L., Rafael Ramírez U. y Robert M. Williamson, así como también la experticia practicada por el ciudadano Armando Piña" tuvieron su origen, su causa jurídica, en el convenio contenido en la citada carta-contrato del 22 de abril de 1952".

IRRETROACTIVIDAD EN MATERIA PROCESAL

"No hay especial condenación en intereses, por razón de que esta demanda fué incoada con fechas 11 y 28 de julio de 1958, habiéndosele dado entrada por auto del 18 de setiembre del mismo año, y por consiguiente, no le es aplicable el artículo 88 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, al tenor de lo dispuesto por el artículo 92 *ejusdem*".

(1) Esta Sentencia no se ajusta a reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia en cuanto a la irretroactividad de la Ley en materia procesal. Entre otras, véase Sentencia de 14-6-65, Revista de Derecho Tributario, No. 7, Página 11. Septiembre-Octubre 1965.—N. de la R.

3.—*DEL TRIBUNAL PRIMERO DE APELACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA*, No. 308 (CASO: C. A. LA TITULARIA, RECURSO DE HECHO), DE 6 DE OCTUBRE DE 1965.

FIANZA: Cuando es insuficiente, debe rechazarse pero no inadmitirse de una vez por todas la apelación.

“Si la Administración General estimó que tal pronunciamiento no constituía en su concepto elemento capaz de producir sus efectos legales, ha debido rechazar la fianza por incompleta, insuficiente o ineficaz, pero no negar, de una vez por todas, el recurso de apelación que había sido interpuesto por la apelante en su respectiva oportunidad.

Es posible que la Administración haya juzgado que por la circunstancia de no

haber acompañado la apelante, en hoja aparte la fianza respectiva, la manifestación hecha en el propio escrito de apelación por el ciudadano Ovidio Márquez Méndez, no constituía obligación vinculante con el Recurso interpuesto y por tanto no se satisfacía el requerimiento del Artículo 83 de la Ley de la materia, pero es el caso que en nuestro derecho la fianza no es un contrato que requiere para su validez solemnidades o formas especiales, bastando para ello que sea expresa (Artículo 1808 del Código Civil) y que el fiador reúna las cualidades exigidas por el artículo 1810 e jusdem”.

4.—*DEL TRIBUNAL PRIMERO DE APELACIONES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA*, No. 309, DEL 15-10-65 (CASO: SUCESION DE PAS-CUAL CASANOVA) QUE REPONE LA CAUSA.

NOTIFICACION: a) Aún cuando el apelante esté a derecho por la sola apelación, si la Administración retiene el expediente más allá del lapso de reconsideración la causa se entiende paralizada conforme al Código de Procedimiento

Civil aplicable en el procedimiento contencioso-tributario; b) Si el expediente es remitido al Tribunal sin notificar al apelante, ello es causa de reposición; c) Sin embargo, la reposición no opera desde cuando se produjo la causa que

la generó, sino desde el auto de entrada del expediente y apertura a pruebas en el Tribunal.

“Es cierto que como lo asienta el representante del Fisco Nacional, el artículo 82 de la Ley de Impuesto sobre la Renta establece que “por la apelación, el recurrente queda a derecho sin necesidad de citación o notificación”; la Corte Federal, en Sentencia dictada el cinco (5) de marzo de 1954, dijo al respecto lo que se transcribe a continuación: “más, ello debe entenderse racionalmente, de acuerdo con los principios que rigen la materia, pues la norma así concebida parte del presupuesto de que la tramitación de la causa se ha desarrollado con toda regularidad. En nuestro régimen de derecho, ninguna autoridad y menos las que ejercen funciones judiciales, pueden proceder *ad-libitum*, sin sujeción a regla alguna, pues todas tienen señaladas sus atribuciones y precisada la forma de cumplirlas por la ley o el reglamento, según los casos. En reacción con el que se ventila, cuando el Reglamento (ahora la Ley, paréntesis nuestro) dispone que no habrá necesidad de nueva citación o notificación una vez que las partes estén a derecho, es en el entendido de que el procedimiento se ha seguido con arreglo a sus preceptos, cumpliéndose cabalmente los trámites y lapsos establecidos, pues el legislador no ha podido cohonestar de antemano un procedimiento irregular. Si por éste o aquél motivo, aún siendo imputable a negligencia de las mismas partes, la causa se ha paralizado, no puede el Juez, como rector del procedimiento me-

dante sujeción a la forma, poner en marcha el proceso, sin advertirlo previamente a los interesados mediante la fórmula que la ley establece. Con mayor razón cuando, como en el caso de autos, la suspensión ha sido enteramente extraña al querer de la parte interesada...”.

“Con arreglo a lo dispuesto por el artículo 93 de la Ley de la materia, las disposiciones del Código de Procedimiento Civil, son supletorias de las contenidas en la Sección III, del Procedimiento, Capítulo XVII, de aquel estatuto, que se relacionan con la tramitación procesal y siendo así no pueden marginarse aquellas disposiciones del Código cuando el procedimiento seguido no se ha ceñido precisamente a lo que estatuye la Ley de Impuesto sobre la Renta. Por eso dispone el mencionado Código, que si bien son de preferente aplicación las disposiciones especiales, no por ello deben dejar de observarse las de tipo general aplicables al caso (artículo 5º *eiusdem*)”.

“Pues bien, apreciando las irregularidades señaladas por el actor-apelante, es lo cierto que habiendo intentado el recurso de apelación, el Dr. Alejandro Reyes Flórez, a nombre y representación de la Sucesión de Pascual Casanova, con fecha 17 de diciembre de 1963, la Administración General del Impuesto sobre la Renta remitió el escrito contentivo de ella y otros recaudos, el 8 de abril del corriente año, o sea trece (13) meses y unos días más tarde del lapso señalado por el artículo No. 85 de la Ley de la materia para ejercer la facultad reconsideratoria que allí se consagra o el envío del expediente al Tribunal, no habiendo ocu-

rrido entre esas dos fechas ninguna actuación en el mismo, siendo así que fué en la última fecha cuando se remitió la apelación a este Tribunal. Dándose entrada a ésta en la audiencia del día 22 de abril de 1965, sin que en el interregno de las fechas mencionadas anteriormente hubiere habido ninguna otra actuación, no puede concluirse que en virtud de la expresión literal del artículo 82, de la Ley de Impuesto sobre la Renta, no hay necesidad de nueva citación o notificación, pues el interesado está a derecho para todos los efectos de la apelación. Ello no se aviene con los principios. Interpretar así el texto equivale a considerarlo denegatorio de los preceptos de orden público que regulan la materia procesal en cuanto a la paralización del procedimiento y las consiguientes notificaciones a las partes, pese a la propia disposición de la Ley contenida en su artículo No. 93 y a lo preceptuado en el artículo 5º in fine, del Código de Procedimiento Civil”.

“Si por mandato de dicha Ley, las disposiciones del Código procesal son supletorias de aquél en cuanto a la tramitación de los negocios, y con arreglo a

éste deben observarse las disposiciones generales aplicables al caso, es obvio que estando como estaba paralizado el procedimiento por el largo período de trece (13) meses se hacía necesaria la notificación de las partes para ponerlo en marcha y con sobrada razón en este caso, ya que la paralización no era imputable a la parte apelante, que, como ya se dijo, había intentado su recurso oportunamente, sino a la Administración General del Impuesto sobre la Renta, que no envió el expediente al Tribunal sino después de aquél dilatado lapso.

Siendo de orden público, como es todo lo concerniente a la citación y notificación de las partes y en general, lo que se relaciona al procedimiento, este Tribunal, por ministerio del artículo 233 del Código de Procedimiento Civil, en concordancia con el 158 ejusdem, declara la nulidad de todo lo actuado en este proceso a partir del auto de fecha 22-4-65, inclusive, y repone la causa al estado de que se practique la notificación de la apelante y se recomience el juicio de conformidad con la sección III, Capítulo XVII, de la Ley de Impuesto sobre la Renta”.

Doctrina - 1 al 16

1.—INCORPORACION DE MUEBLES RECUPERADOS POR EFECTO DE LA LEY DE VENTAS CON RESERVA DE DOMINIO.

Como para el debido explanamiento de la cuestión planteada en su consulta se hace preciso su división en los diferentes temas que abarca el asunto, la Administración procederá en consecuencia a la fragmentación necesaria para su debida comprensión.

1º) Utilidad realizada en la venta.

Nuestro estatuto legal de la materia no prevé para la venta de bienes muebles el tratamiento que en el parágrafo segundo del artículo 1º de la Ley puede optarse cuando se trata de venta de inmuebles a crédito, lo que hace suponer la intención formal del legislador de abstenerse de no aplicar la excepción en el caso de bienes muebles y atenerse a la regla general sobre disponibilidad cuando se realizan las operaciones.

En consecuencia, el procedimiento contable sobre la utilidad bruta diferida, no teniendo cabida legal en este caso; es en el ejercicio en que se realiza la venta, que la utilidad neta deducida de la bruta, debe ser declarada y pasa a ser materia gravable.

Pero de acuerdo con la Ley sobre Ventas con Reserva de Dominio, la recuperación del bien mueble vendido equivale a una efectiva resolución del contrato de venta; en consecuencia el beneficio declarado y gravado deja de existir, aunque no con efecto retroactivo para los efectos de la Ley de Impuesto sobre la Renta, ya que en esta forma sería nugatorio el precepto de la autonomía del año fiscal. Sobre esta aparente contradicción se tratará en el siguiente ordinal de nuestra exposición.

2º) Incorporación al inventario del bien recuperado.

El bien recuperado pasará a ser inventariado de acuerdo con la segunda forma que permite el artículo 49 del Reglamento de la Ley de la materia —precio de mercado al por mayor—, el cual, para su avalúo en una forma técnica podrá basarse en una apreciación de su desvalorización por efecto del uso a que haya sido sometido. A este avalúo se le agregará cualquier otro gasto imputable al costo, como lo establece el artículo 48 ejusdem.

Ahora bien, si una vez hecho el avalúo de acuerdo con la forma preconizada anteriormente, éste resultare inferior al presunto valor de mercado al por mayor, por efecto del mal uso o uso excesivo a que lo haya sometido el comprador, el saldo entre el valor del bien recuperado —su valor de mercado—, y la acreencia actual del vendedor, nada se opone a que en forma legal pueda éste ser deducido por pérdida en deudas incobrables ya que esto equivale a la cancelación de una acreencia por un valor abonado inferior al de ésta, dado por supuesto que han quedado satisfechas las condiciones pautadas en el artículo 64 del Reglamento de la Ley de la Materia.

3º) Tratamiento fiscal de las cuotas pagadas.

Visto que por el procedimiento que se acaba de exponer quedan enteramente balanceadas las consecuencias económi-

cas de la resolución del contrato de venta, devolución del bien, incorporación al inventario y deducción del saldo acreedor del vendedor; queda únicamente por definir el tratamiento fiscal de la parte de las cuotas que, de acuerdo con el artículo 14 de Ley sobre Ventas con Reserva de Dominio, bien sea como justa compensación o a título de indemnización por daños y perjuicios hayan quedado a beneficio del vendedor; es evidente que esta parte de las cuotas deben considerarse como renta neta gravable del vendedor.

4º) Utilidad o pérdida en nueva venta.

Determinado el costo del bien recuperado tal como se acaba de indicar, será éste el que sirva de base para calcular la posible utilidad o pérdida en una futura venta".

Oficio Hir-300-558 de 6-4-65 de la Administración General.

2.—CALIFICACION CONTRACTUAL PARA EFECTOS FISCALES: ASOCIACION EN CUENTAS.

"De la atenta lectura de las cláusulas del contrato, especialmente las especificadas bajo los ordinales tercero y cuarto, esta Administración llega a la conclusión de que el contrato suscrito entre la propietaria, denominada en el contrato "La

Empresaria" y la administradora "El Gerente", no puede calificarse como un contrato de arrendamiento de un fondo de comercio, por las siguientes razones:

1.—Porque en ninguna de las cláusulas del contrato consta la fijación de un ca-

non de arrendamiento, sino solamente en la segunda se puede leer esta indicación:

"La Empresaria (C.A.T.A.) designa a La Gerente (C.A.E.C.U.) como la administradora de ambos fondos de comercio, y para su explicación le concede suficientes facultades".

2.—Porque según las cláusulas anteriormente citadas (3º y 4º) la propietaria en su carácter de empresario acepta obligaciones que coliden con las características de un contrato de arrendamiento, como es la de participar en las utilidades o las pérdidas derivadas de la explotación mercantil del fondo de comercio cedido en administración (inmuebles, mobiliario, equipo... etc).

En efecto, en la Cláusula 4º puede leerse:

"La Gerente tendrá completa libertad en todo lo que se relacione a la administración y gestión de dichos fondos de comercio; contratará las programaciones y otros arreglos que a su juicio mejor convenga; y por su gestión recibirá el veinte por ciento (20%) de las utilidades líquidas, si las hubiere, que produjera la referida explotación de los fondos de comercio. El remanente de las utilidades, o sea el ochenta por ciento (80%) corresponderá a la propietaria de los fondos de comercio, o sea la Empresaria. Por cuanto esta participación se establece en relación de las eventuales utilidades, si éstas no se produjeren, los contratantes no recibirán suma alguna; y si hubiere

pérdidas deberán ser cubiertas por ambos contratantes en la misma proporción referida".

Como se ve de lo transcrito, la empresa explotadora o "Gerente" no paga canon de arrendamiento alguno, sino que recibe por su gestión el 20% de la utilidad que resultare.

Rechazada, por las razones que se acaban de exponer la calificación sugerida de arrendamiento de un fondo de comercio, esta Administración, para determinar las consecuencias fiscales del contrato en estudio, juzga que dicho contrato corresponde a la calificación mercantil de una asociación de cuentas en participación, definida en el artículo 359 del Código de Comercio y normada en los siguientes hasta el 364 inclusive. En el presente caso sería la empresa por usted representada la participante y la administradora sería la explotadora del fondo de comercio, o sea la "Gerente".

En el presente caso, es la administradora o "Gerente" la responsable, en su declaración de rentas, de determinar la renta neta obtenida en forma total, de cuyo total substraerá la participación correspondiente a la participante, siendo el saldo renta neta gravable para ella, si la hubiere, y la participación obtenida por la participante, también renta neta, la adicionará asimismo esta última a sus rentas netas, para formar su total favorable en dicha Cédula III".

Oficio Hir-300-579 de 6-4-65 de la Administración General

3.—*PENSION OTORGADA POR FUNDACION CONSTITUIDA EN EL EXTERIOR: NO ES GRAVABLE.*

"La pensión que en forma de beca le ha sido otorgada por la Fundación L.N.T., de la ciudad de Nueva York-U.S.A. con la finalidad de cubrir sus gastos de vida durante su permanencia en Venezuela, con el propósito de efectuar estudios e investigaciones en ciencias políticas y sociales; a juicio de esta

Administración, no corresponde a enriquecimiento alguno percibido por actividad económica gravable por nuestro estatuto legal sobre la materia y así tiene el agrado de hacérsele saber".

Oficio Hir-300-564 de 8-4-65 de la Administración General.

4.—*BASE MENSUAL: PARA LIQUIDACION DEL IMPUESTO CEDULAR CORRESPONDIENTE AL CAPITULO VIII.*

"De acuerdo con lo prescrito en el párrafo primero del artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, la liquidación de las rentas clasificadas en el Capítulo VIII de la Ley-impuesto sobre sueldos, pensiones y otras remuneraciones— debe efectuarse mensualmente. Esta disposición legal fue modificada en el monto de la tasa impositiva y en el alcance de la exención de base, de conformidad con la autorización concedida por la Ley de Medidas Económicas de Urgencia quedando en forma definitiva según Decreto Ejecutivo 723 de fecha 2 de abril de 1962, en la siguiente forma:

"Artículo 6º—La exención prevista en

el párrafo primero del artículo 30 de la Ley queda modificado en el sentido de que las personas residentes en el país, estarán exentas del pago del impuesto sobre la cantidad de novecientos cincuenta bolívares (Bs. 950,00), cuando sus rentas no sean mayores de un mil seiscientos bolívares (Bs. 1.600,00) mensuales".

De conformidad con lo transcrito, habiendo totalizado sus remuneraciones en el mes de diciembre la suma de Bs. 2.400,00, correspondiente a un mes de sueldo y dos de utilidades queda sujeta al pago del impuesto cédular sobre la totalidad de lo percibido, cantidad que

debe haberle sido retenida en el acto del pago respectivo.

Por lo que respecta al impuesto complementario progresivo, cuya base de cálculo es el total de los enriquecimientos netos anuales, dando por sentado que en

su caso concreto éstos no exceden de la suma de Bs. 11.400,00, queda exenta de este gravamen y de la obligación de presentar declaración".

Oficio Hir-300-581 de 8-4-65 de la Administración General.

5.—*INTERPRETACION DEL PARAGRAFO UNICO, ORDINAL PRIMERO DEL ARTICULO 68 DEL REGLAMENTO DE LA LEY DE IMPUESTO.*

"En relación con la consulta planteada en su atenta comunicación de fecha 15 de enero del presente año, cumple esta Administración en manifestarle, que no habiendo variado hasta el presente su criterio sobre la interpretación que debe dársele al párrafo único, ordinal primero del artículo 68 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, ésta es en consecuencia la que aparece en el Boletín del Impuesto sobre la Renta N° 30 —semestre julio a diciembre 1956— página 65, la cual para su conocimiento se reproduce a continuación:

"Esta Administración General ha resuelto que el 8% de la renta bruta a que se refiere el Parágrafo Unico, Ordinal Primero, del Artículo 68 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, vigente, debe interpretarse como el total percibido por cada comanditario de compañía en comandita y por los gerentes, administradores y demás directores de compañías anónimas, en forma individual, a los efectos de su deducción".

Oficio Hir-300-582 de 9-4-65 de la Administración General.

6.—*SOLVENCIA PARA TRIPULANTES DE BARCOS EXTRANJEROS.*

"Es criterio de esta Administración que a los miembros de la tripulación de

buques extranjeros que por motivos accidentales desembarquen en el territorio

nacional, para proseguir luego su viaje en buques de la misma empresa o en otro medio de transporte, no se les debe exigir, en el acto de abandonar definitivamente el país, el Certificado de Solvencia ya que su estada temporal en un hotel o en un instituto asistencial,

no supone la realización de actividades económicas gravables, bastando sólo para el caso la presentación de su Carta Marina que ampara su condición de tripulante".

Oficio Hir-300-651 de 30-4-65 de la Administración General.

7.—DECLARACION: PLAZO.

"Aún cuando la cuestión de hecho haya quedado resuelta, para el año en curso, por medio de la resolución del Ministerio de Hacienda N° 678 de fecha 26 de febrero de 1965 publicada en la Gaceta Oficial N° 27.678 de la misma fecha; sin embargo, como la cuestión ha sido planteada por ustedes en forma legal, la Administración sobre el presente caso expone:

Consta según jurisprudencia asentada por la extinta Junta de Apelaciones del Impuesto sobre la Renta, en sentencia N° 145 de fecha 3-12-46, lo siguiente:

"A este respecto la Junta observa que el objeto de la Compañía apelante comprende actos de comercio, y en consecuencia exhibe el carácter de una sociedad mercantil, al tenor de lo dispuesto en la primera parte del artículo 206 (actualmente 200) del Código de Comercio que textualmente dice: "Las compañías de Comercio o sociedades de co-

mercio son aquellas que tienen por objeto uno o más actos de comercio". Sentado este principio, puede establecerse que la empresa recurrente es un ente jurídico dedicado predominantemente a actividades mercantiles que, por estar comprendidas en el Capítulo IV de la Ley de Impuesto sobre la Renta, dan lugar a que la referida compañía goce del plazo establecido en el artículo 9° (actualmente 7°) del Reglamento de la Ley citada, sin que a ello obste la circunstancia de que en el ejercicio declarado la apelante no haya realizado operaciones comprendidas en el Capítulo IV de la Ley en referencia, ya que el hecho de no haber ejecutado actos de comercio en un período anual no autoriza para concluir que la recurrente haya dejado de tener definitivamente actividades mercantiles".

Así pues, si de acuerdo con los Estatutos constitutivos de la C.A.T.A. és-

ta se halla en un caso semejante al de la entonces apelante, la citada jurisprudencia ampara su derecho al plazo de

tres meses para presentar la declaración".
Oficio Hir-300-680 de 6-5-65 de la Administración General.

8.—*DECRETO 613 EN SU ARTICULO 3º NO MODIFICA EL PARAGRAFO IV, ORDINAL VIII DEL ARTICULO 12 DE LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 1º de abril del presente año, cumple esta Administración en darle a conocer su criterio respecto al asunto consultado, tal como a continuación expresa:

Es criterio de esta Administración que el Artículo 3º del Decreto 613 del 11 de agosto de 1961, que pauta las Normas Reglamentarias de Retención del Impuesto sobre la Renta, cuando expresa: "retener los impuestos cedular y complementario correspondientes", no ha establecido modificación esencial alguna sobre la disposición legal que ordena en el párrafo 4º del Ordinal 8º del Artículo 12, que la deducción de las comisiones pagadas a intermediarios tan sólo será admisible cuando se haya retenido el correspondiente impuesto cedular y se le haya enterado en una

Oficina Receptora de Fondos Nacionales, todo conforme a las normas que establezca el Reglamento. (Subrayado nuestro)

Si bien es verdad que de acuerdo con el párrafo segundo del artículo 52 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, el Ejecutivo Nacional podrá disponer que se retenga en la fuente los impuestos cedular y complementario correspondientes a otros enriquecimientos, en concepto de la Administración, en el presente caso no se ha tratado de ejercer esta facultad, sino de establecer nuevas normas reglamentarias con la única finalidad de obtener un efecto modificador sobre lo establecido con idéntica finalidad por el artículo 139 del Reglamento de la Ley de la materia".

Oficio Hir-300-704 de la Administración General. de 12-5-1965.

9. — *TRANSPORTE INTERNACIONAL: IMPUESTO SOBRE LA RENTA.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 12 de enero del año en curso, por medio de la cual solicitan información de parte de la firma H. P. W., que el Despacho supone como una empresa dedicada al transporte internacional con

actividades en Venezuela, y aquí representada por ustedes, cumple esta Administración en suministrar la información pedida.

De acuerdo con el artículo 13 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, se dele-

ga en el Reglamento de la Ley el procedimiento para determinar la renta neta de aquellas actividades cuyo exacto resultado, por el hecho de realizarse parcialmente fuera del territorio nacional, no puede ser verificado directamente por los funcionarios competentes. Como las empresas que se dedican al transporte internacional están comprendidas en el presente caso, el Reglamento de la Ley en su artículo 73 en cumplimiento al mandato legal estatuye:

"La renta de las empresas y agencias de transporte internacional será el 10% de sus ingresos brutos. Estos ingresos estarán constituidos por la mitad del monto de los fletes y pasajes entre Venezuela y el exterior y viceversa, y por la totalidad de los devengados por transporte interno y otras operaciones en Venezuela".

"Parágrafo único.—Las empresas y agencias de transporte internacional deberán presentar con su declaración un Balance General, una relación de Ganancias y Pérdidas y una demostración

discriminada en la cual quedan determinados con exactitud los ingresos brutos a que se refiere este artículo".

"Cuando se trate de empresas constituidas en el exterior, los mencionados documentos deberán estar debidamente certificados por contadores públicos autorizados".

De lo transcrito se desprende, que la empresa de transporte o su Agente autorizado, cuando ésta no tenga establecida Oficina propia en Venezuela, está en la obligación de dar cumplimiento a las disposiciones reglamentarias y a cancelar los impuestos formalmente liquidados a cargo de la empresa transportadora que se causen a consecuencia de los fletes percibidos en Venezuela, bien sea por naves de su propiedad o tomadas bajo el contrato de fletamiento a su nombre, ya que por estas últimas cabe a la fletante la misma responsabilidad fiscal que por las primeras".

Oficio Hir-300-787 de 25-5-65 de la Administración General.

10.—*HONORARIOS PROFESIONALES SIN RELACION DE DEPENDENCIA.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 18 de marzo del presente año, tramitado por intermedio de la Administración Seccional de esa Jurisdicción ante esta Administración General, cumple ésta última en dar respuesta al caso consultado como a continuación expone.

No corresponde a la calificación de renta definida en el Capítulo VIII de

la Ley de Impuesto sobre la Renta —impuesto sobre sueldos, pensiones y otras remuneraciones— lo que bajo concepto de honorarios profesionales perciba de esa Compañía el titular de la regencia, a menos que, en el contrato de trabajo que establece su relación de dependencia por el desempeño de su función de Regente, así se haya estipulado, en cuyo

caso dichos honorarios no constituirían pago separado, como lo establecen en su escrito. El criterio aquí expuesto es el derivado de la interpretación del párrafo único del artículo 116 del Reglamento de la Ley de la materia.

En consecuencia, los citados honorarios junto con cualesquiera otros percibidos de conformidad con el numeral

1º del artículo 116 ejusdem, no están sometidos a retención de la fuente, sino a su declaración anual; de acuerdo con las prescripciones del Capítulo VII de la Ley —impuesto sobre beneficios de profesiones no comerciales."

Oficio Hir-300-807 de 27-5-65 de la Administración General.

11.—DEDUCIBILIDAD DE REGALIAS.

"En relación con su atenta comunicación de fecha 18 de febrero del presente año, cumple esta Administración en darles a conocer los preceptos legales que rigen sobre lo consultado.

De acuerdo con el convenio pactado entre esa Empresa y la B.W.I.C., la suma pagada a esta última como pago de licencia, debe quedar calificada para ésta como renta correspondiente al Capítulo II de la Ley de Impuesto sobre la Renta —impuesto del capital mobiliario—, ya que corresponde al concepto de "regalías y demás participaciones análogas".

La deducción de lo pagado, para la determinación de la renta neta de la empresa pagadora, de acuerdo con el párrafo 5º del ordinal 8º del artículo 12 de la Ley de la materia, en el caso en que el pago sea hecho a personas naturales o jurídicas o comunidades no

residenciadas ni domiciliadas en el país, sólo será admisible cuando el deudor de la regalía o participación haya hecho la retención del impuesto cedular y complementario sobre el monto pagado y la haya enterado en una Oficina Receptora de Fondos Nacionales, todo de acuerdo con las normas que establezca el Reglamento.

Estas normas reglamentarias son actualmente las establecidas por el Decreto N° 613 de fecha 11 de agosto de 1961, publicado en la Gaceta Oficial N° 26629 del 16 de agosto, y la tasa para el impuesto cedular del Capítulo de la Ley ya citado, ha quedado modificada de acuerdo con el Decreto N° 580 del 30-6-61, ordinal 2º del artículo 2º, en el seis por ciento (6%)."

Oficio Hir-300-835 de 2-6-65 de la Administración General.

12.—VENTA DE INMUEBLES A CREDITO.

"Ya desde la Ley de Impuesto sobre la Renta dictada y publicada con fecha

19 de diciembre de 1958, por la Junta de Gobierno de la República de Vene-

zuela, aparece en el aparte final del parágrafo 2º del Artículo 1º, la disposición en virtud de la cual: "Cuando las ventas de inmuebles a créditos comprendidos en los Capítulos IV y IX de la Ley, representen en el año gravable más del cuarenta por ciento (40%) del total de los ingresos brutos del contribuyente por concepto del respectivo Capítulo, éste podrá optar por declarar solamente las cantidades efectivamente percibidas de aquellas ventas". Con idéntica redacción aparece sancionada esta disposición en el texto de la Ley vigente de fecha 13 de febrero de 1961.

En vista del sentido que se desprende del uso de las palabras usadas en el texto: "éste (el contribuyente) podrá optar", la Administración considera, y así lo tiene definido como su criterio, que el derecho a la opción se ejerce en el acto de la declaración y que una vez ejercido éste es irrevocable por lo que respecta al año declarado. En consecuencia es para la Empresa por usted representada, un hecho cumplido su renuncia a usar la facultad concedida por el parágrafo 2º del artículo 1º de la Ley, en los años en que no fue ejercida dicha opción:

Asentado en términos generales lo anterior, la Administración responde al caso concreto así:

1º) La facultad legal concedida al contribuyente para declarar únicamente la parte de beneficio correspondiente al in-

greso percibido en el ejercicio, es independiente del método contable adoptado. El derecho fiscalizado de la Administración está pautado por las normas de los artículos 71 y 72 de la Ley de la materia. Es claro, como correctamente se expresa en su escrito, que el paso de un sistema a otro con respecto al cálculo de la renta neta derivada del comercio de inmuebles, hace necesaria una reconciliación especial entre la renta neta según libros y la declarada, que formará parte de un anexo especial.

2º) No consta en disposición legal alguna la prohibición para retornar al sistema basado en el ingreso causado después de haber usado el del ingreso percibido; pero la Administración tomando en consideración que por el primer sistema queda anualmente clausurado el proceso determinante de la utilidad bruta, y en cambio por el segundo, tan sólo es determinable una parte de la utilidad bruta, proporcional al ingreso percibido y al costo aplicable, quedando para los años posteriores una utilidad bruta diferida sobre ventas a plazos; no recomienda el cambio sino bajo la condición de un aviso previo anticipado y una relación anexa a la declaración en la que se determinen específicamente los ingresos y costos causados del año que se declara y los ingresos efectivamente percibidos provenientes de ventas anteriores y los costos proporcionales aplicables a éstos."

Oficio Hir-300-834 de 2-6-65 de la Administración General.

13.— *RETENCION EN CASOS CONCRETOS.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 16 de marzo del presente año, cumple esta Administración en suministrarle la información requerida sobre las consecuencias impositivas derivadas de los casos concretos que en su escrito específica, tal como a continuación se permite exponer.

Casos 1, 4 y 6.

Salario básico, Bono Nocturno y Sobretiem po.

El salario básico es el fundamento para la retención del impuesto complementario; la Administración considera el bono nocturno y el sobretiem po como cantidades adicionales al salario básico, pero por efecto de la elaboración matemática de la Tabla de Tarifas fijada oficialmente según Resolución N° 426 del Ministerio de Hacienda, publicada en la Gaceta Oficial N° 26.491 del 7-2-61; como las bonificaciones consecuentes de los casos 4 y 6 carecen de una determinación mensual fija, la Administración no recomienda la adición de estas obvenciones para los efectos del uso de la tabla, quedando la reconciliación entre lo liquidado y lo retenido pendiente de los resultados de la liquidación de la declaración anual. Para los efectos de la retención del impuesto cedular, dado su carácter meramente proporcional al monto mensual de lo percibido, sí debe efectuarse la retención sobre este total.

Caso 2.—Indemnización substitutiva de vivienda:

El presente caso se halla expresamente previsto en el aparte final del artículo 70 del Decreto N° 613 del 11 de agosto de 1961, que dice:

"Tampoco deberá efectuarse la retención del impuesto en los casos de primas o viviendas, cuando la obligación del patrono de pagarla en dinero derive de la disposición contenida en el ordinal primero del artículo 124 de la Ley del Trabajo".

Es criterio de esta Administración que el viático no constituye materia gravable, debiendo entenderse por viático lo asignado para cubrir los gastos de transporte y de vida por razón de un viaje al servicio de la empresa y mientras dure éste. De lo dicho se desprende que no tiene cabida en lo definido, la asignación que tenga carácter permanente, sin tomar en consideración el tiempo que en cada mes se emplea viajando.

Caso 3.—Indemnización substitutiva del transporte.

Es criterio de la Administración, que estando la empresa obligada a darle a sus trabajadores un medio de transporte, cuando los campamentos de trabajo disten más de dos kilómetros del centro de la población donde resida habitualmente el trabajador, según disposición del párrafo final del artículo 23 de la Ley del Trabajo y 18 de su Reglamento; no pudiendo ser gravable al servicio de transporte prestado al trabajador, que no responde a un enriquecimiento efectivo, tampoco lo podrá ser la pretensión pecuniaria que substituya el servicio a que la Ley obliga, cuando por motivos económicos peculiares de la empresa, ésta lo substituya por la prestación pecuniaria equivalente."

Oficio Hir-300-848 de 8-6-65 de la Administración General.

14.—*PRIMAS: GRAVABLES EN EL EJERCICIO EN QUE SE CUBRA EL RIESGO.—RENTA NETA DE EMPRESAS DE SEGUROS.—REPRESENTANTES DE NO DOMICILIADAS.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 25 de agosto del año próximo pasado, cumple esta Administración en darle a conocer el criterio que sobre los puntos consultados ha llegado a formarse de acuerdo con su exposición.

Basándose en la interpretación de la frase empleada en el escrito; "cuyas primas se pagarán anticipadamente por tres años", la Administración infiere que se trata de una póliza anual, cuyas primas, por convenio entre las partes, han de ser pagadas en forma anticipada por lo que respecta a los dos años finales. Dando por admitida la interpretación anteriormente expuesta, la respuesta al primer punto consultado lógicamente tiene que ser: que las primas de seguro son gravables en el ejercicio en que se cubre el riesgo; ésto porque las primas cobradas por anticipado tan sólo corresponden, por lo que respecta a la empresa aseguradora, a un pasivo diferido, es decir, a una cuenta de Balance, que tan sólo al iniciarse cada ejercicio anual pasa a formar parte del Estado de Resultados. En consecuencia, la empresa asegurada, en su carácter de agente de retención tendrá muy en cuenta la disposición contenida en el artículo 74 del Reglamento de la Ley de la materia, el cual ordena:

"La renta neta de las empresas de seguros no domiciliadas en Venezuela será el 20% de sus ingresos brutos.

Por lo que respecta al segundo punto, advierte la Administración que aún cuando no existe en la Ley o en el Reglamento disposición alguna que obligue a una empresa pagadora de primas en el exterior a presentar declaración por la aseguradora, el artículo 5º del Reglamento de la Ley contiene una disposición relacionada con el caso, y a este respecto la Administración se permite insinuar en la conveniencia que resulta del hecho de que la empresa domiciliada en el país, que al mismo tiempo es el Agente de Retención, se constituya en forma legal en el representante, para los efectos fiscales de la declaración y pago del impuesto, de la empresa no domiciliada; evitándose en esta forma la tramitación conducente al nombramiento judicial de un representante.

Al tercer punto consultado: "¿Al hacer la retención sobre el pago correspondiente a los tres años, es necesario enterar la retención totalmente?" La Administración tiene que contestar afirmativamente, ésto porque en el artículo 6 del Decreto Nº 613, que fija las normas Reglamentarias de Retención del Impuesto sobre la Renta, se lee:

"Los impuestos retenidos de conformidad con lo dispuesto en los artículos anteriores deberán ser enterados en una Oficina Receptora de Fondos Nacionales, dentro de los quince (15) días si-

güentes al último día del mes en que se efectuó el pago o abono en cuenta. Con tal propósito se utilizarán los formularios que autorice la Administración General del Impuesto sobre la Renta."

Respecto al uso de estos formularios (R.P.-4) la Administración se permite indicar lo siguiente: debe utilizarse un

juego de formularios para efectuar la retención de cada año, indicando al respaldo la fecha de la retención y el motivo por el cual ésta se enteró en la fecha que indica el respectivo Formulario."

Oficio Hir-300-849 de 8-6-65 de la Administración General.

15.—*CERTIFICADO DE SOLVENCIA.*

"Como no escapará a su criterio, la obligatoriedad de la presentación de un Certificado de Solvencia expedido por la Administración del Impuesto sobre la Renta en los casos previstos por el artículo 74 de la Ley de la materia, y muy especialmente en el ordinal 1º: "Ante las autoridades nacionales competentes, para obtener el Visto-Bueno de salida del país", corresponde específicamente a una legítima medida de control fiscal a fin de evitar la evasión del cumplimiento de las obligaciones legales impositivas.

Ahora bien, si la Administración renunciara a su derecho legal de hacer exigible por la autoridad competente la presentación del Certificado de Solvencia para obtener el Visto-Bueno de salida del país; caso que ocurre cada vez que una persona, de nacionalidad vene-

zolana o extranjera, se enrola como tripulante en un bloque destinado al transporte por el cual ésta se enteró en la fecha de la Ley ha tratado de prevenir.

Pero al respecto la Administración se permite advertir, que la tramitación correspondiente a la obtención de un Certificado de Solvencia, para aquellas personas clasificables bajo la denominación de no contribuyentes, es bastante más difícil y rápida que la concerniente a la de los contribuyentes; entendiéndose por los primeros aquellas personas que por la cuantía de sus ingresos por debajo de las exenciones de base no están obligados a presentar declaración."

Oficio Hir-300-860 de 8-6-65 de la Administración General.

16.—*RETENCION A SUELDOS DE DIRECTORES.*

"En relación con su atenta comunicación de fecha 16 de febrero del año en curso, referente a su consulta sobre la manera de efectuarse la retención a los

administradores de esa compañía cuando por efecto de la disposición contenida en el parágrafo único del artículo 68 del Reglamento de la Ley de Impuesto

sobre la Renta, y por efecto de no poderse conocer el total admisible como deducción para cada administrador o gerente, sino después de conocido el resultado financiero del ejercicio durante el cual se han devengado los sueldos correspondientes a dichos funcionarios administrativos de la empresa; cumple esta Administración en hacer las siguientes observaciones sobre el caso planteado.

En primer lugar debe tenerse en cuenta que la retención del impuesto causado por las remuneraciones percibidas y la deducción de los gastos normales y necesarios hechos en el país con el objeto de producir la renta, se rigen por disposiciones reglamentarias diferentes.

En efecto, la disposición que actualmente rige para la retención de los impuestos, es la estatuida en el Decreto Reglamentario N° 613 de fecha 11 de agosto de 1961, publicado en la Gaceta Oficial N° 26.629 del 16 del mismo mes.

En él se establece en su artículo 2° lo siguiente:

“Los deudores de las rentas a que se contrae el Capítulo VIII de la Ley están obligados en el acto del pago o del abono en cuenta, a retener el monto del impuesto cedular y complementario determinado conforme a lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Decreto 580 de fecha 30 de junio de 1961 y a las normas de cálculo para el impuesto complementario establecidas o que establezca el Ejecutivo Nacional para las citadas rentas”.

Y el artículo 68 del Reglamento de la Ley por delegación expresa de la Ley estatuye en su parágrafo único:

El total admisible como deducción por sueldos y otros pagos a los comanditarios de las compañías en comandita y a los gerentes, administradores y demás directores de compañías anónimas, no podrá exceder del ocho por ciento (8%) de la renta bruta obtenida por la empresa”.

Debe aquí distinguirse claramente que el Reglamento solamente se refiere a un total admisible como deducción para los efectos de determinar la renta neta y no de lo que deba pagarse, por ser esto último el resultado de la libre contratación entre las partes.

También debe advertirse la diferencia cronológica que se establece entre una y otra disposición. La una establece una obligación perentoria para el momento del pago o del abono en cuenta, la otra establece una limitación cuantitativa tan sólo determinable después de cerrado el ejercicio.

Ahora bien, en cuanto al pago de los sueldos, la Administración por medio de sus funcionarios fiscales tendrá en consideración lo siguiente: si el sueldo de los administradores, gerentes y demás directores ha sido fijado estatutariamente en forma definida y mensual, en virtud del carácter de documento público que le otorga la inscripción en el Registro de Comercio y su publicación posterior, ordenada en los artículos 19 y 25 del Código de Comercio; no será admisible para los efectos fiscales de la retención del impuesto la totalización anual, ya que este método estaría en contradicción con lo públicamente estatuido.

Oficio Hir-300-913 de 8-6-65 de la Administración General.

Directorio Profesional

Dr. José Muci-Abraham (hijo), Abogado. Sociedad a San Francisco, Edif. Banco Mercantil y Agrícola, 4º piso. Tels. 420391 al 5. Caracas.

Escritorio "Antonio Reyes Andrade", fundado en 1945. Asuntos Civiles, Mercantiles, Penales y del Trabajo. Gestiones Administrativas y de Derecho Internacional Privado. Patentes. Marcas de Fábrica. Agente de la Propiedad Industrial. Sociedad a Traposos, Edif. Zingg, 2º piso. Of. 219. Tel. 425018. Apartado 12771. Cables: REGRAVAL. Caracas.

Dr. Pedro F. Guerrero Galavís, Abogado. Asuntos Civiles, Mercantiles, Fiscales y del Trabajo. Conde a Principal. Edif. Ambos Mundos, 4º Piso, Of. 401. Tel. 814314.

Dr. Alberto Corrales Sánchez, Abogado. Escritorio Jurídico-Fiscal. Conde a Principal, Edif. La Previsora, 4º Piso nº 44. Tel. 815120. Caracas.

Dr. J. A. Navarro Palacio, Abogado. Av. 2 (El Milagro), Edif. Profesional, Of. 3. Tel. 6679. Maracaibo.

Dres. José Andrés Octavio y Gonzalo Salas D. Abogados. Edif. Polar, 6º Piso. Plaza Venezuela. Tels. 554459 y 555009. Caracas.

Lcdo. Vinicio Ruiz Salas, Contador Público. Impuesto sobre la Renta. Cruz Verde a Velázquez, Edif. 'Centro Cruz Verde'. Piso 4º Nº 42. Tels.: 417362-413364. Caracas.

En próximas ediciones publicaremos estudios de los siguientes distinguidos autores: Dr. Gonzalo Salas D., Dr. Oswaldo Padrón-Amaré, Dr. Luis Miguel Tamayo, Dr. Alberto Martini Urdaneta, Dr. Guillermo Fariñas.

Revista de Derecho Tributario. Caracas, Venezuela. Director-Propietario: Dr. Marco Ramírez Murzi.

Publicación bimestral de la especialidad única en el país.

Suscripción anual Bs. 35. Para suscripciones al interior, enviar cheque-giro comprado en un banco, a nombre de nuestro Director. Para Caracas, cheque bancario a nombre del mismo o de la Revista, todo dirigido al apartado 1821.

No se aceptan pagos hechos a representantes no autorizados.

Agradecemos participarnos cualquier irregularidad en las entregas, a fin de repetir el envío de la Revista.

