

## DEDUCIBILIDAD DEL IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA

### Fundamentos legales

- Código Orgánico Tributario<sup>1</sup>:

**“Artículo 5:** Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a todos los métodos admitidos en derecho, atendiendo al fin de las mismas y a su significación económica, pudiéndose llegar a resultados restrictivos o extensivos de los términos contenidos en aquéllas.

Las exenciones, exoneraciones, rebajas, desgravámenes y demás beneficios o incentivos fiscales se interpretarán en forma restrictiva.

**Artículo 36:** El hecho imponible es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.”

- Ley de Impuesto Sobre la Renta<sup>2</sup>:

**“Artículo 1.** Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta ley.

Salvo disposición en contrario de la presente ley, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

**Artículo 4.** Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en esta Ley...”

**Artículo 27.** Para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las deducciones que se expresan a continuación, las cuales, salvo disposición en contrario, deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento:

...Omissis...

3. Los tributos pagados por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción de los tributos autorizados por esta ley. En los casos de los impuestos al consumo y cuando conforme a las leyes respectivas el contribuyente no lo pueda trasladar como impuesto ni tampoco

<sup>1</sup> Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.305 del 17 de octubre de 2001.

<sup>2</sup> Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007.

*le sea reembolsable, será imputable por el contribuyente como elemento del costo del bien o del servicio...”*

- Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Impuesto a las Transacciones Financieras de las Personas Jurídicas y Entidades Económicas sin personalidad jurídica<sup>3</sup>:

*“Artículo 1º. Este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley tiene por objeto la creación de un impuesto que grava las transacciones financieras, en los términos previstos en esta Ley.*

**Artículo 3.** *Constituyen hechos imponibles de este impuesto:*

1. *Los débitos en cuentas bancarias, de corresponsalía, depósitos en custodia o en cualquier otra clase de depósitos a la vista, fondos de activos líquidos, fiduciarios y en otros fondos del mercado financiero o en cualquier otro instrumento financiero, realizados en bancos y otras instituciones financieras.*
2. *La cesión de cheques, valores, depósitos en custodia pagados en efectivo y cualquier otro instrumento negociable, a partir del segundo endoso.*
3. *La adquisición de cheques de gerencia en efectivo.*
4. *Las operaciones activas efectuadas por bancos y otras instituciones financieras entre ellas mismas, y que tengan plazos no inferiores de dos 02 días hábiles bancarios.*
5. *La transferencia de valores en custodia entre distintos titulares, aún cuando no exista un desembolso a través de una cuenta.*
6. *La cancelación de deudas efectuadas sin mediación del sistema financiero, por el pago u otro medio de extinción.*
7. *Los débitos en cuentas que conformen sistemas de pagos organizados privados, no operados por el Banco Central de Venezuela y distintos del Sistema Nacional de Pagos.*
8. *Los débitos en cuentas para pagos transfronterizos.*

**Artículo 4º.** *Son contribuyentes de este impuesto:*

1. *Las personas jurídicas, por los pagos que hagan con cargo a sus cuentas en bancos o instituciones financieras.*
2. *Las entidades económicas sin personalidad jurídica, tales como las comunidades, las sociedades irregulares o de hecho y los consorcios, por los pagos que hagan con cargo a sus cuentas en bancos o instituciones financieras.*
3. *Las personas jurídicas y las entidades económicas sin personalidad jurídica, calificadas como sujeto pasivo especial, por las cancelaciones que hagan sin mediación de instituciones financieras. Se entiende por cancelación la compensación, novación y condonación de deudas.*
4. *Las personas jurídicas y entidades económicas sin personalidad jurídica, vinculadas jurídicamente con los sujetos pasivos de este impuesto, por las cancelaciones que hagan sin mediación de instituciones financieras.*

**Artículo 19.** *El impuesto previsto en este Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley no será deducible del Impuesto Sobre la Renta.”*

## **Criterio Gerencia General de Servicios Jurídicos**

El Impuesto a las Transacciones Financieras fue derogado, según lo dispone el Decreto 6.165<sup>4</sup> con Rango, Valor y Fuerza de Ley Derogatorio del Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de

<sup>3</sup> Gaceta Oficial N° 5.852 Extraordinario, de fecha 05 de octubre de 2007, reimpressa por error material del ente emisor en la Gaceta Oficial N° 38.797, de fecha 26 de octubre de 2007, vigente desde el 01 de noviembre de 2007.

<sup>4</sup> Gaceta Oficial N° 38.915, de fecha 12 de junio de 2008.

Impuesto a las Transacciones Financieras de las Personas Jurídicas y Entidades Económicas sin personalidad jurídica.

Dicho impuesto a las transacciones financieras era de naturaleza indirecta, lo que quiere decir que: *“...la norma tributaria concede al sujeto pasivo de un impuesto facultades para obtener de otra persona, que no forma parte del círculo de obligados en la relación jurídica tributaria, el reembolso del impuesto satisfecho por aquella...”*<sup>5</sup>, es proporcional, puesto que fijaba una alícuota única que se generaba al producirse el hecho imponible; es objetivo, ya que las circunstancias personales del sujeto pasivo no son consideradas al momento de establecer el monto de su deuda.

Por el contrario, las características esenciales del Impuesto sobre la Renta, son las siguientes: es un impuesto directo y personal, esto es, que incide exactamente en el sujeto al cual el legislador quiere someter a gravamen; es subjetivo, puesto que son tomadas en cuenta las características particulares de cada uno de los incididos por el mencionado impuesto, y es progresivo al fijar alícuotas mayores a medida que sube la base liquidable.

En conclusión, es oportuno señalar entonces que los impuestos mencionados son de naturaleza distinta y regulan supuestos de hecho disímiles, en el Impuesto sobre la Renta se gravan los enriquecimientos obtenidos por las personas que según la Ley están sujetas a dicho tributo; y con el Impuesto a las Transacciones Financieras el supuesto que configuraba el hecho imponible venía dado por la realización de las operaciones de carácter financiero descritas en la Ley que regula dicho tributo, por parte de los sujetos pasivos.

Es importante hacer notar que el Decreto con rango, valor y fuerza de Ley de Impuesto a las Transacciones Financieras de las Personas Jurídicas y Entidades Económicas sin personalidad jurídica preveía taxativamente en su artículo 19 **que dicho impuesto no sería deducible a los efectos del Impuesto sobre la Renta**, siendo entonces evidente que dicha normativa legal al establecer dicha prohibición legal no admitía bajo ningún concepto que lo pagado en razón del mencionado tributo fuera deducido de alguna forma para la determinación del enriquecimiento neto de los contribuyentes, el cual será gravado con el Impuesto sobre la Renta, puesto que siendo contestes con lo dicho anteriormente con respecto a la forma en la cual deben interpretarse las normas tributarias, no puede dársele ningún otro significado que no sea aquel que se desprenda del sentido propio de las palabras y del espíritu del legislador.

---

<sup>5</sup> Martín Queralt, Juan; Lozano Serrano, Carmelo; Poveda Blanco, Francisco *“Derecho Tributario”*. Thomson Aranzadi. Navarra, España. . 8va Edición. 2003. Pag 34.