

Artículo 88. "Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales o incorpóreas, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan.

Las anotaciones o asientos que se hagan en dichos libros y registros deberán estar apoyados en los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquellos".

Artículo 89. "Los emisores de comprobantes de ventas o de prestación de servicios realizados en el país, deberán cumplir con los requisitos de facturación establecidos por la Administración Tributaria, incluyendo en los mismos su número de Registro de Información Fiscal. A todos los efectos previstos en esta Ley, sólo se aceptarán estos comprobantes como prueba de haberse efectuado el desembolso, cuando aparezca en ellos el número de Registro de Información Fiscal del emisor y sean emitidos de acuerdo a la normativa sobre facturación establecida por la Administración Tributaria".

Del sustrato de las normas anteriormente transcritas, se infiere que los contribuyentes que aspiren deducir costos efectuados, no sólo están obligados a comprobar fehacientemente sus registros y movimientos contables, sino que estos deben estar respaldados por los documentos que demuestren la naturaleza de los mismos, es por ello, el expreso reconocimiento en materia tributaria de los principios de contabilidad generalmente aceptados, necesarios para la comprobación de los asientos y registros de las operaciones vinculadas o no, con la producción de la renta del contribuyente, en determinado ejercicio fiscal. De esta manera, los contribuyentes deberán llevar en forma ordenada, el control y comprobación del movimiento de toda su estructura patrimonial, relacionados o no con su enriquecimiento, de modo que a petición de algún funcionario de la Administración Tributaria debidamente facultado, se puedan verificar los datos aportados en cada una de las declaraciones exigidas y efectuar cualesquiera otras verificaciones que fueran procedentes.

Los comprobantes tienen por objeto demostrar la sinceridad de las partidas contables, ya que los simples alegatos de un contribuyente sobre que una operación se ha verificado, sin que se acompañen tales afirmaciones de una adecuada comprobación, resultan improcedentes, porque no permiten evidenciar su veracidad; lo mismo ocurre en el caso de los asientos contables, que vistos aisladamente, no otorgan el suficiente valor probatorio sobre las operaciones realizadas por los contribuyentes, y es por ello que tales asientos deben estar respaldados por comprobantes que cumplan los requisitos exigidos por ley, y así proceda la deducibilidad del costo y a su vez, demuestren la realización de dichas operaciones. No es suficiente que se lleve a efecto la contabilización para justificar el costo efectuado; se requiere, además, la demostración fehaciente de tal egreso, lo cual no se logra con el simple comprobante de contabilidad, que si bien como antes se expresó, constituye la demostración de un costo, nada indica sobre la legalidad del mismo.

Es imperativo, de acuerdo a las normas anteriormente transcritas que los contribuyentes para poder gozar de la deducibilidad de los egresos causados o pagados, normales y necesarios para producir el enriquecimiento, cumplan con los requisitos exigidos en la ley, estos requisitos son:

- a) Llevar en forma ordenada la contabilidad con base a los principios generalmente aceptados.
- b) Llevar los Libros y registros que se señalan en las leyes tributarias.
- c) Apoyar los asientos contables con los comprobantes correspondientes, ya sean las facturas, en los casos que señala la ley, notas de débitos, entre otros.
- d) Facturas con indicación del número de Registro de Información Fiscal R.I.F. del emisor.

La no-existencia o la no-concordancia de lo señalado en la factura con lo contabilizado, o viceversa, así como la inexistencia de la factura que soporte el egreso o ausencia de algún requisito esencial, trae como consecuencia irrefutable la no-aceptación del costo y consecuentemente de su no deducción.

Al respecto el Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político- Administrativa Especial Tributaria, ha dictado sentencia con respecto a la materia de Costos y Gastos, en los términos siguientes:

"La Sala encuentra que efectivamente cuando se compra y paga a un tercero una determinada cantidad por la compra y adquisición de materia prima y materiales, debe requerirse, de sus proveedores, las facturas y comprobantes correspondientes, debido a que tales facturas constituyen los soportes de los asientos contables que realiza; ya que de otro modo, de admitirse simplemente sus propios comprobantes esto sólo demostraría la existencia del desembolso, sin señalar elementos que permitan su calificación, y siendo el asiento contable producto de la sola elaboración de la empresa, es razonable que no merezca fe ante un tercero, como en este caso es la Administración Fiscal.

Ha sido jurisprudencia pacífica y reiterada el que los asientos contables dan fe de las operaciones realizadas por los contribuyentes, pero dichos asientos deben estar respaldados por comprobantes que, a su vez, demuestren la realización de dichas operaciones. No es suficiente que se lleve a efecto la contabilización descrita por la recurrente para justificar el gasto efectuado; se requiere, además, la demostración de la naturaleza del gasto, lo cual no se logra con el simple comprobante de contabilidad firmado por un empleado de la contribuyente, que si bien como antes expresó, constituye la demostración de un gasto, nada indica acerca de la naturaleza del mismo." (Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, Dr. Oscar R. Pierre Tapia, Tomo 10, página 238).

De lo anteriormente expuesto, se infiere la obligación de la contribuyente de exhibir y exigir las facturas o documentos equivalentes que soporten las compras o adquisiciones de servicios, las cuales deben cumplir con los requisitos exigidos por las normas que regulan la materia, de lo contrario carecerán del valor probatorio correspondiente, estando obligada la Administración Tributaria a rechazar el asiento que no esté acompañado de su respectivo soporte, así como de aquel que no cumpla con los requisitos exigidos.

Así las facturas y demás documentos equivalentes, constituyen un medio de prueba, tanto de la existencia como de la extinción de obligaciones mercantiles en general, y su valor probatorio se acentúa aún más, en el caso de las operaciones con incidencia fiscal, donde resulta obligatorio que las anotaciones que se hagan en los libros contables estén soportadas con los comprobantes que cumplan las especificaciones de ley, y de la fe que estos merezcan, surgirá el correspondiente valor probatorio. Por su parte el legislador exige, una serie de condiciones para poder deducir los costos y gastos a efectos de obtener el enriquecimiento fiscal, ya que en la contabilidad fiscal solo pueden ser descargados aquellos en los que se cumplan los requisitos de territorialidad, normalidad, necesidad, relación directa con la producción de la renta y no imputabilidad al gasto, los cuales solo pueden verificarse a través del documento que respalde los desembolsos respectivos, en razón de que el asiento contable visto aisladamente, no constituye plena prueba para admitir la deducibilidad de los costos y gastos, y cuya práctica disminuye incorrectamente la renta gravable con la deducción del monto objetado en cada ejercicio fiscal.

Para que un costo sea procedente en materia tributaria, debe reunir una serie de requisitos, algunos generales aplicables a todos los egresos como la necesidad, la normalidad y otros especiales que varían según el tipo que se trate.

Concatenando las disposiciones supra transcritas, la jurisprudencia citada, y los hechos determinados por el funcionario actuante, se concluye que la Contribuyente investigada aprovechó Costos que no estaban soportados por sus respectivos comprobantes y/o documentos equivalentes adecuados, que justificaran la veracidad de los mismos, razón por la cual la Contribuyente REYES Y CIA MARGARITA, C.A., no puede gozar efectivamente del derecho a la deducción de los Costos antes señalados, ya que es necesario para que proceda su deducibilidad, que los asientos contables estén respaldados por sus respectivos comprobantes y/o documentos equivalentes, capaces de establecer si los mismos son procedentes.

Como consecuencia de la motivación de hecho y de derecho antes expuesto, la fiscalización procede a rechazar la cantidad de cincuenta y dos mil cuatrocientos ochenta bolívares con cincuenta y nueve céntimos (Bs. 52.480,59), por concepto de Costos de Ventas sin comprobación fehaciente. Cabe destacar, que si la contribuyente en cualquier etapa del proceso administrativo o judicial que se inicie con la presente Acta de Reparación, consigna la documentación probatoria correspondiente, deberá verificarse que cumpla con los requisitos previstos en la Ley, su Reglamento y demás normativas aplicables.

2.- **GASTOS NO PROCEDENTES POR FALTA DE COMPROBACIÓN** Bs. 88.523,94

**ELIO JOSUE DELGADO SALAZAR**  
 Gerente Regional de Tributos Internos Región Insular  
 Provisión Administrativa N° SNAT-2019-00088 de fecha 07/05/2019  
 Gaceta Oficial N° 41.631 del 13/05/2019 RIF: G-20000303-0

El sujeto pasivo, en su declaración definitiva de rentas Forma en su declaración definitiva de rentas, formulario Forma DPJ-99026, N° 2200511902, correspondiente al ejercicio fiscal del 01/04/2021 al 31/03/2022, presentada en fecha 22 de abril de 2022, declaró en el ítem 742 correspondiente a "OTROS GASTOS" la cantidad de ciento cincuenta y cuatro mil trescientos sesenta y cuatro bolívares con noventa y cinco céntimos (Bs. 154.364,95), dentro de los cuales se encuentra el monto de ochenta y ocho mil quinientos veintitrés bolívares con noventa y cuatro céntimos (Bs. 88.523,94), por concepto de "otros resultados".

Cumpliendo con el procedimiento de fiscalización, la actuación fiscal solicitó a la contribuyente, mediante Acta de Requerimiento SNAT/INTI/GRTI/RIN/DF/2022/ISLR-01065-01 de fecha 22 de noviembre de 2022, los libros contables, registros, mayor analítico de gastos, entre otros documentos, a los fines de verificar los datos contenidos en la declaración de rentas correspondiente al ejercicio fiscal 01/04/2021 al 31/03/2022, los cuales presentó parcialmente, según consta en Acta de Recepción SNAT/INTI/GRTI/RIN/DF/2022/ISLR-01065-02, de fecha 25 de noviembre de 2022.

De la revisión fiscal practicada a los comprobantes, mayor analítico de gastos y demás documentos aportados a la fiscalización, se determinó que los "otros gastos" realizados por el sujeto pasivo suman la cantidad de **sesenta y cinco mil ochocientos cuarenta y un bolívares con un céntimo (Bs. 65.841,01)**, dado que la contribuyente no pudo justificar mediante facturas y/o comprobantes de pago el monto de ochenta y ocho mil quinientos veintitrés bolívares con noventa y cuatro céntimos (Bs. 88.523,94), por concepto de "otros resultados".

CUADRO N° 05  
 DIFERENCIA OTROS GASTOS

CONCEPTO	MONTO SEGÚN DECLARACIÓN EN Bs.	MONTO SEGÚN FISCALIZACIÓN EN Bs.	DIFERENCIA EN Bs.
Otros Gastos	154.364,95	65.841,01	88.523,94
Total Otros Gastos	154.364,95	65.841,01	88.523,94

Ahora bien, la fiscalización procedió a rechazar de las deducciones totales efectuadas por la contribuyente la cantidad de **ochenta y ocho mil quinientos veintitrés bolívares con noventa y cuatro céntimos (Bs. 88.523,94)**.

De acuerdo a los hechos antes mencionados la Ley de Impuesto sobre la Renta publicada en Gaceta Oficial N° 6.210, Extraordinario, de fecha 30 de diciembre de 2015, en adelante LISLR, establece lo siguiente:

Artículo 88. "Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales o incorpóreas, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan.

Las anotaciones o asientos que se hagan en dichos libros y registros deberán estar apoyados en los comprobantes correspondientes y sólo de la fe que éstos merezcan surgirá el valor probatorio de aquellos".

Artículo 89. "Los emisores de comprobantes de ventas o de prestación de servicios realizados en el país, deberán cumplir con los requisitos de facturación establecidos por la Administración Tributaria, incluyendo en los mismos su número de Registro de Información Fiscal. A todos los efectos previstos en esta Ley, sólo se aceptarán estos comprobantes como prueba de haberse efectuado el desembolso, cuando aparezca en ellos el número de Registro de Información Fiscal del emisor y sean emitidos de acuerdo a la normativa sobre facturación establecida por la Administración Tributaria".

Del sustrato de las normas anteriormente transcritas, se infiere que los contribuyentes que aspiren deducir gastos efectuados, no sólo están obligados a comprobar fehacientemente sus registros y movimientos contables, sino que estos deben estar respaldados por los documentos que demuestren la naturaleza de los mismos, es por ello, el expreso reconocimiento en materia tributaria de los principios de contabilidad generalmente aceptados, necesarios para la comprobación de los asientos y registros de las operaciones vinculadas o no, con la producción de la renta del contribuyente, en determinado ejercicio fiscal. De esta manera, los contribuyentes deberán llevar en forma ordenada, el control y comprobación del movimiento de toda su estructura patrimonial, relacionados o no con su enriquecimiento, de modo que a petición de algún funcionario de la Administración Tributaria debidamente facultado, se puedan verificar los datos aportados en cada una de las declaraciones exigidas y efectuar cualesquiera otras verificaciones que fueran procedentes.

Aplicando al presente caso, los comprobantes tienen por objeto demostrar la sinceridad de las partidas contables, ya que los simples alegatos de un contribuyente sobre que una operación se ha verificado, sin que se acompañen tales afirmaciones de una adecuada comprobación, resultan improcedentes, porque no permiten evidenciar su veracidad; lo mismo ocurre en el caso de los asientos contables, que vistos aisladamente, no otorgan el suficiente valor probatorio sobre las operaciones realizadas por los contribuyentes, y es por ello que tales asientos deben estar respaldados por comprobantes que cumplan los requisitos exigidos por ley, y así proceda la deducibilidad del costo y a su vez, demuestren la realización de dichas operaciones. No es suficiente que se lleve a efecto la contabilización para justificar el costo efectuado; se requiere, además, la demostración fehaciente de tal egreso, lo cual no se logra con el simple comprobante de contabilidad, que si bien como antes se expresó, constituye la demostración de un costo, nada indica sobre la legalidad del mismo.

Es imperativo, de acuerdo a las normas anteriormente transcritas que los contribuyentes para poder gozar de la deducibilidad de los egresos causados o pagados, normales y necesarios para producir el enriquecimiento, cumplan con los requisitos exigidos en la ley, estos requisitos son:

- a) Llevar en forma ordenada la contabilidad con base a los principios generalmente aceptados.
- b) Llevar los Libros y registros que se señalan en las leyes tributarias.
- c) Apoyar los asientos contables con los comprobantes correspondientes, ya sean las facturas, en los casos que señala la ley, notas de débitos, entre otros.
- d) Facturas con indicación del número de Registro de Información Fiscal R.I.F. del emisor.

La no-existencia o la no-concordancia de lo señalado en la factura con lo contabilizado, o viceversa, así como la inexistencia de la factura que soporte el egreso o ausencia de algún requisito esencial, trae como consecuencia irrefutable la no-aceptación del costo y consecuentemente de su no deducción.

Al respecto el Tribunal Supremo de Justicia, Sala Político- Administrativa Especial Tributaria, ha dictado sentencia con respecto a la materia de Costos y Gastos, en los términos siguientes:

"La Sala encuentra que efectivamente cuando se compra y paga a un tercero una determinada cantidad por la compra y adquisición de materia prima y materiales, debe requerirse, de sus proveedores, las facturas y comprobantes correspondientes, debido a que tales facturas constituyen los soportes de los asientos contables que realiza; ya que de otro modo, de admitirse simplemente sus propios comprobantes esto sólo demostraría la existencia del desembolso, sin señalar elementos que permitan su calificación, y siendo el asiento contable producto de la sola elaboración de la empresa, razonable que no merezca fe ante un tercero, como en este caso es la Administración Fiscal.

Ha sido jurisprudencia pacífica y reiterada el que los asientos contables dan fe de las operaciones realizadas por los contribuyentes, pero dichos asientos deben estar respaldados por comprobantes que, a su vez, demuestren la realización de dichas operaciones.

No es suficiente que se lleve a efecto la contabilización descrita por la recurrente para justificar el gasto efectuado; se requiere, además, la demostración de la naturaleza del gasto, lo cual no se logra con el simple comprobante de contabilidad firmado por un empleado de la contribuyente, que si bien como antes expresó, constituye la demostración de un gasto, nada indica acerca de la naturaleza del mismo." (Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, Dr. Oscar R. Pierre Tapia, Tomo 10, página 238). (Subrayado y Negritas de la Gerencia).

De lo anteriormente expuesto, se infiere la obligación de la contribuyente de exhibir y exigir las facturas o documentos equivalentes que soporten las compras o adquisiciones de servicios, las cuales deben cumplir con los requisitos exigidos por las normas que regulan la materia, de lo contrario carecerán del valor probatorio correspondiente, estando obligada la Administración Tributaria a rechazar el asiento que no esté acompañado de su respectivo soporte, así como de aquel que no cumpla con los requisitos exigidos.

**ELIO JOSUE DELGADO SALAZAR**  
 Gerente Regional de Tributos Internos Región Insular  
 Provisión Administrativa N° SNAT-2019-00088 de fecha 07/05/2019  
 Gaceta Oficial N° 41.631 del 13/05/2019 RIF: G-20000303-0