



FERNANDEZ MACHIN & ASOCIADOS
CONTADORES PUBLICOS
ASESORES GERENCIALES
RIF N° J-31368152-0

Recientemente nos han hecho una consulta en materia de retenciones de ISLR según la cual, algunos funcionarios de la Gerencia Centro Occidental del SENIAT en Barquisimeto le han indicado a un contribuyente que "cuando se realizan, en un mismo mes, varios pagos de conceptos sujetos a retención de ISLR, a un mismo contribuyente, y que conllevan la aplicación de sustraendo, para personas naturales y el caso tipificado en el parágrafo cuarto del artículo 9 del Decreto 1.808 de abril de 1997 en materia de Retenciones de ISLR, debe aplicarse únicamente un sustraendo para el cálculo que resulte de aplicar la retención al acumulado de los pagos en el mismo mes".

Nuestra posición es la siguiente:

Hace mucho tiempo, antes de que entrara en vigencia el Decreto 1.808, el cual derogó el anterior Decreto 1.344 en el cual se fijaban en términos de salarios mínimos algunos cálculos de sustraendo y base a partir de la cual retener, e inclusive antes de que estuviese vigente el Decreto 1.344 las normas llegaron a establecer una consideración similar a la que ahora les indican los funcionarios del SENIAT y por lo cual nos hacen la consulta, pero en el Decreto 1.808 vigente, el cual anexamos se establece lo siguiente en el artículo 1° : "Están obligados a practicar la retención del impuesto en el momento del pago o del abono en cuenta y a enterarlo en una oficina receptora de fondos nacionales dentro de los plazos, condiciones y formas reglamentarias aquí establecidas, los deudores o pagadores de los siguientes enriquecimientos o ingresos brutos a los que se refieren los artículos 27, 32, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 51, 53, 65, 66 y 68 de la Ley de Impuesto sobre la Renta... (omissis...)".

El subrayado es nuestro, la retención se práctica en el momento del pago o del abono en cuenta, en nuestra opinión, en cada pago o en cada abono en cuenta.



FERNANDEZ MACHIN & ASOCIADOS
CONTADORES PUBLICOS
ASESORES GERENCIALES
RIF N° J-31368152-0

El cálculo del sustraendo está establecido en el párrafo segundo del artículo 9 del Decreto 1.808. "En todo caso de retención a personas naturales residentes en el país, el monto a retener será la cantidad que resulte de la aplicación del porcentaje, menos el resultado que se obtenga de multiplicar el valor de la unidad tributaria (U.T.) por el porcentaje de retención y por el factor 83,3334 (...omissis...)."

La única similitud al cálculo de retenciones sobre pagos acumulados se refiere a ciertos pagos efectuados a Personas Naturales no Residentes o a Personas Jurídicas no Domiciliadas, según se indica en el párrafo primero del artículo 9 del Decreto 1.808 que a continuación incluimos: "A las personas jurídicas o comunidades no domiciliadas en el país, la retención del impuesto se efectuará dentro del ejercicio gravable, en el momento del pago o del abono en cuenta de los enriquecimientos netos acumulados, convertidos a unidades tributarias (U.T.), previsto en el literal a) del numeral 1, literal a) del numeral 3, numerales 4, 5, 6, 7, 11, 12, 13 y 21 de este artículo, de acuerdo con los siguientes porcentajes:

1. Quince por ciento (15%) hasta el monto de dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.);
2. Veintidós por ciento (22%) entre dos mil unidades tributarias (2.000 U.T.) hasta un monto de tres mil unidades tributarias (3.000 U.T.); y
3. Treinta y cuatro por ciento (34%) por el monto que exceda de tres mil unidades tributarias (3.000 U.T.).

El resultado obtenido por la aplicación de los porcentajes se multiplica por el valor de la unidad tributaria vigente y el resultado es la cantidad de impuesto que se deberá retener y enterar."



FERNANDEZ MACHIN & ASOCIADOS
CONTADORES PUBLICOS
ASESORES GERENCIALES
RIF N° J-31368152-0

A continuación incluimos un ejemplo de cómo se hace este cálculo:

Tarifa N° 2. Art 53 L.I.S.L.R.	(En Unidades Tributarias)		(sustraendo)		
			%		
Por la fracción hasta	2.000		15	0	
Por la fracción que exceda de	2.000	hasta	3.000	22	140
Por la fracción que exceda de	3.000			34	500

	(En Bolívares)				
			%		
Por la fracción hasta	152.000		15	0	
Por la fracción que exceda de	152.000	hasta	228.000	22	10.640
Por la fracción que exceda de	228.000	hasta		34	38.000

Valor U.T. = Bs. 76,00

Pago de honorarios profesionales a una persona jurídica no domiciliada:

Pago en marzo 2011 Bs. 100.000.

Pago en julio 2011 Bs. 100.000.

Pago en septiembre 2011 Bs. 400.000.

Para efectos de simplificar y unificar los cálculos lo primero que debemos considerar es que la acumulación la haremos por el año civil, es decir desde enero hasta diciembre, aún cuando la norma no indica nada a este respecto.

Retención en el primer pago:

Bs. 100.000,00

Bs. 100.000,00 x 15% = Bs. 15.000,00

Retención en el segundo pago:

Bs. 100.000,00

Pago acumulado Bs. 200.000

Bs. 200.000,00 x 22% - 10.640,00

= Bs. 33.360,00

Menos retención acumulada hasta pago anterior

(15.000,00)

Total a retener en este pago

= Bs. 18.360,00

Retención en el tercer pago:

Bs. 400.000,00

Pago acumulado Bs. 600.000

Bs. 600.000,00 x 34% - 38.000,00

= Bs. 166.000,00



FERNANDEZ MACHIN & ASOCIADOS
CONTADORES PUBLICOS
ASESORES GERENCIALES
RIF N° J-31368152-0

Menos retención acumulada hasta pago anterior	(33.360,00)
Total a retener en este pago	= Bs. 132.640,00

En conclusión, en nuestra opinión al efectuarse pagos de conceptos sujetos a retención de ISLR y que conllevan la aplicación de sustraendo, para personas naturales y el caso tipificado en el párrafo cuarto del artículo 9 del Decreto 1.808 de abril de 1997 en materia de Retenciones de ISLR, se calcula la retención en cada pago o abono en cuenta, independientemente que se hagan varios pagos en el mismo mes, pudiéndose dar el caso de que para la sumatoria de los pagos existiría retención y al calcular individualmente cada pago no proceda la retención debido a la aplicación del sustraendo.

De lo que tendría que cuidarse el agente de retención es de no aceptar fraccionamiento indebido de cargos por cuenta del prestador del servicio, para que este evada la retención de ISLR.