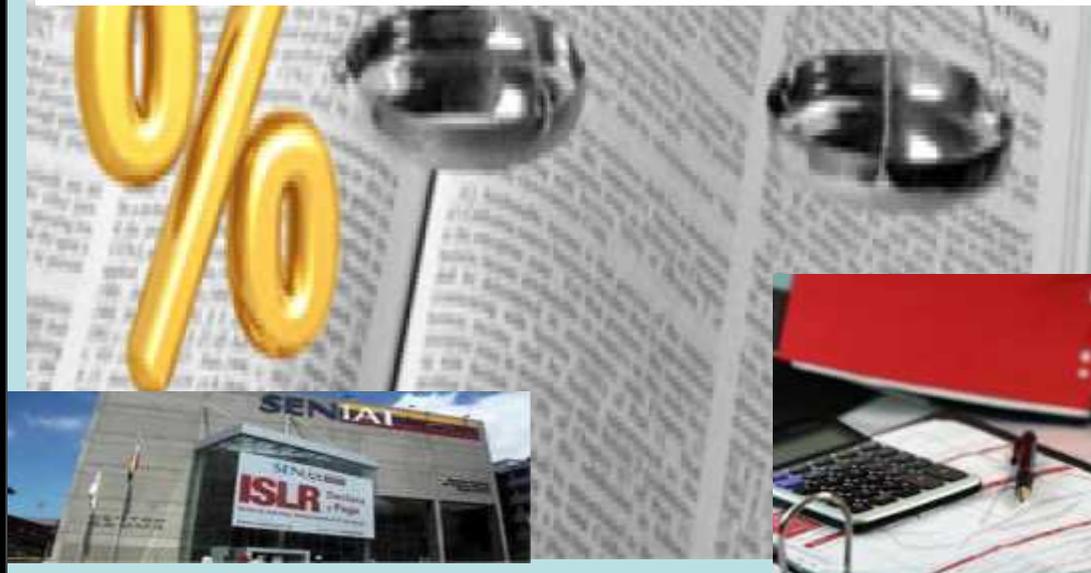


**Juana M. Morgado C.**



**Manual**

**"Contabilidad Fiscal Aplicado al Impuesto Sobre la Renta"**



**Septiembre 2015  
Villa de Cura - Estado Aragua  
Venezuela**

**Juana M. Morgado C.**

---

**Manual**  
**Contabilidad Fiscal**  
**Aplicada Al Impuesto Sobre la Renta**

**Septiembre 2015**

**Estado Aragua - Venezuela**

## Dedicatoria:

*“A la memoria de mi amada sobrina y colega quien motivó y seguirá motivando en mi, el deseo de seguir socializando conocimientos que fortalecen el profesionalismo de mis bonitos, amados y amadas colegas; por siempre Maria Libertad Poyer Morgado...”*

## Presentación:

El Manual de “**Contabilidad Fiscal Aplicada al Impuesto Sobre la Renta**”, ha sido desarrollado su contenido con base a lo establecido en el Decreto N° 1.435 de fecha 17 de Noviembre de 2014 “Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta”, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Extraordinario Número 6.152, de fecha 18 de noviembre de 2014, emanado en el marco de la Ley habilitante otorgada al Presidente, Nicolás Maduro Moros, para el periodo, año 2013 -2014. Decreto ley, que deroga la Ley de Impuesto Sobre la Renta, publicada en la Gaceta Oficial Número 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007. Otra fuente legal considerada en el desarrollo de este manual, es lo dispuesto en el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, publicado en la Gaceta Oficial N° 5.662 Extraordinario de fecha 24 de septiembre de 2003.

Entre las fuentes teóricas utilizadas en la preparación del manual, se citan las formas emanadas por el SENIAT, específicamente, la Forma RAR-23 “Registro de Activos Revaluados” y el formulario electrónico para la declaración de impuesto sobre la renta. También fue considerado las definiciones de activos, pasivos y patrimonio, así como todo lo relacionado al reconocimiento y medición de estas partidas de Balance General, hoy, Estado de Situación Financiera, contenida en la Norma Internacional de Información Financiera Para PYMES (2009).

El Manual de “Contabilidad Fiscal Aplicada Al Impuesto Sobre la Renta”, su contenido se enfoca en demostrar cómo llevar la contabilidad fiscal motivada por el Sistema Integral de Ajuste Fiscal, establecido en el Título IX de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Lo que incluye, el llenado de los libros Diario, Mayor, y el libro de Inventario y Balances Fiscal, la preparación de las Cédulas de Trabajo Fiscal que servirán de soporte contable fiscal para los asientos en el Libro Diario Fiscal, y las cuales deben corresponder con la información exigida en la ley que regula la materia impositiva, para este tema. Sobre todo, se ejemplifica como enlazar el Ajuste Inicial por Inflación, primera fase del sistema integral de ajuste con su segunda fase “Reajuste Regular”, y los montos históricos reflejados en el Balance General al cierre del ejercicio actual. Este propósito es una respuesta o una propuesta a lo exigido en el artículo 192 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta el cual exige a los contribuyentes lo siguiente:

*“**Artículo 192.** Los contribuyentes sujetos al sistema integral de ajuste y reajuste por efectos de la inflación, previsto en este Título, deberán llevar un libro adicional fiscal donde se registran todas las operaciones que sean necesarias, de conformidad con las normas, condiciones y requisitos previstos en el Reglamento del **presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley** y en especial las siguientes: a. El Balance General Fiscal Actualizado inicial (Final*

*al cierre del ejercicio gravable anterior) reajustado con la variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente durante el ejercicio gravable. Este balance servirá de base para el cálculo del ajuste al patrimonio inicial contenido en el artículo 184 del presente decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. b. Los detalles de los ajustes de las partidas no monetarias de conformidad a lo previsto en el artículo 179 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. c. Los asientos por las exclusiones fiscales históricas al patrimonio previstas en el artículo 184 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. d. Los asientos de ajuste y reajuste previstos en este Capítulo con el detalle de sus cálculos. e. El Balance General Fiscal Actualizado Final, incluyendo todos los asientos y exclusiones previstas en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, donde se muestren en el patrimonio en forma separada, las cuentas Reajustes por Inflación, Actualización del Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio. f. Una conciliación entre los resultados Históricos del ejercicio y la renta gravable. **Parágrafo Único:** La Administración Tributaria deberá autorizar cualquier sistema contable electrónico, contentivos de programas referidos a la aplicación del ajuste por inflación de conformidad con las previsiones establecidas en esta Capítulo para la venta o cesión de derechos de uso comercial.*

Lo exigido en este artículo, no puede ser el contenido de un solo libro adicional, sino, que responde al proceso contable, asientos, mayorización y preparación de balances. Por lo que, es obligatorio el llevar el libro Diario, el Libro Mayor y el Libro de Inventario. ¿Cómo llenar estos libros bajo el concepto de contabilidad fiscal aplicada al impuesto sobre la renta?

La respuesta a la interrogante planteada, la encontrará en cada uno de los tres (3) Capítulos desarrollados en el Manual de “Contabilidad Fiscal Aplicada al Impuesto Sobre La Renta”. El **Capítulo I: De los Ajustes Por Inflación; Capítulo II: Del Ajuste Inicial**, y el **Capítulo III: Del reajuste Regular por Inflación Fiscal**. La estructura del contenido del manual de “Contabilidad Fiscal Aplicado Al Impuesto Sobre la Renta”, responde al esquema desarrollado en la ley, la cual plantea al Ajuste Por Inflación Fiscal en dos fases. La Fase I: El Ajuste Inicial, y la Fase II: el Reajuste Regular.

El Manual de “Contabilidad Fiscal Aplicado Al Impuesto Sobre La Renta”, es un material para el debate y para el intercambio de saberes sobre el tema tratado. De seguro, será de mucha utilidad a los y las profesionales relacionados con el área, estudiantes de administración, contaduría y carreras afines; así como a los y las gerentes, representantes y dueños de las entidades personales, mercantiles, comunales y cooperativas, sujetas al impuesto sobre la renta en Venezuela.

El Capítulo I “De los Ajustes por Inflación”, socializa todo lo referente al Sistema Integral de Ajuste Fiscal y de la Contabilidad Fiscal, motivada por este ajuste a los

finés fiscales. En el Capítulo II “Del Ajuste Inicial”, se desarrollo todo lo referente a la primera fase del Sistema Integral de Ajuste Fiscal, con base a lo establecido en el Capítulo I del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, y lo dispuesto en su Reglamento sobre el tema. Demostrando el llenado de los libros aplicables a la contabilidad fiscal, en esta fase y como se enlaza con su segunda fase, Del Reajuste Regular Por Inflación, tema abordado en el Capítulo III del manual. El Capítulo III “Del Reajuste Regular Por Inflación” se desarrolla su contenido con base a lo establecido en el Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, y lo dispuesto en su Reglamento, relacionado con este tema. En este capítulo se demuestra como llenar los libros fiscales, ahora, a los efectos del Reajuste Regular. Es importante señalar que al final de los Capítulos II y III, observará el planteamiento de un supuesto que sirve de base para la contabilidad fiscal aplicable al impuesto sobre la renta.

Juana M. Morgado C.

## Contenido:

Dedicatoria.....	Pág.	3
Presentación.....		4
<b>Capítulo I: De Los Ajustes Por Inflación.....</b>		<b>8</b>
La Contabilidad Fiscal.....		11
Libro Diario Fiscal.....		12
Libro Mayor Fiscal.....		24
Libro Inventario y/o Balance Fiscal.....		25
<b>Capítulo II: Del Ajuste Por Inicial.....</b>		<b>26</b>
Actualización Activos No Monetarios.....		33
Actualización Pasivos No Monetarios.....		40
Forma RAR-23 “Registro de Activos Revaluados”.....		46
Caso Práctico.....		47
Libro Diario Fiscal.....		50
Libro Mayor Fiscal.....		51
Libro Inventario y/o Balance Fiscal.....		54
Llenado Forma RAR-23 “Registro de Activos Revaluados”.....		55
<b>Capítulo III: Del Reajuste Regular Por Inflación Fiscal.....</b>		<b>56</b>
Reajuste Por Inflación Activos No Monetarios.....		58
Reajuste Por Inflación Pasivos No Monetarios.....		73
Reajuste Por Inflación Patrimonio Neto Al Inicio.....		78
Reajuste Por Inflación Aumentos del Patrimonio.....		82
Reajuste Por Inflación Disminuciones del Patrimonio.....		83
Caso Práctico.....		92
Libro Diario Fiscal.....		94
Libro Mayor Fiscal.....		97
Libro de Inventario Fiscal.....		119
Bibliografía.....		127
Anexo N° 1: Índice Nacional de Precios al Consumidor.....		128

## Capítulo I:

### De los Ajustes Por Inflación:

Este Capítulo I “De los Ajustes Por Inflación”, tiene como base conceptual y legal el Título IX “De los Ajustes Por Inflación” de la Ley de Impuesto Sobre La Renta vigente en el país, y lo dispuesto en el Reglamento de esta ley tributaria. El Título IX, esta estructurado en dos (2) Capítulos. El Capítulo I “Del Ajuste Por Inflación”, y el Capítulo II “Del Reajuste Regular por Inflación”.

#### **¿Quiénes están obligados a Aplicar o cumplir con el Ajuste Fiscal establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta?**

Están obligados al Ajuste Fiscal establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, los contribuyentes sujetos a este impuesto, identificados en el artículo 7° de esta norma tributaria, los cuales son los siguientes:

*“Artículo 7. Están sometidos al régimen impositivo previsto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley:*

- a. Las personas naturales.*
- b. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.*
- c. Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho.*
- d. Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados.*
- e. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores.*
- f. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional. (...)*

**Parágrafo Tercero:** *A los fines del presente Decreto Con Rango, Valor Y fuerza de Ley, se entenderá que un sujeto pasivo realiza operaciones en la República Bolivariana de Venezuela por medio de establecimiento permanente, cuando directamente o por medio de apoderado, empleado o representante, posea en el territorio venezolano cualquier local o lugar fijo de negocios, o cualquier centro de actividad en donde se desarrolle, total o parcialmente, su actividad o cuando posea en la República Bolivariana de Venezuela una sede de dirección, sucursal, oficinas, fábricas, talleres, instalaciones, almacenes, tiendas u otros establecimientos; obras de construcción, instalación o montaje, cuando su duración sea superior a seis meses, agencias o representaciones autorizadas para*

*contratar en nombre o por cuenta del sujeto pasivo, o cuando realicen en el país actividades referentes a minas o hidrocarburos, explotaciones agrarias, agrícolas, forestales, pecuarias o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales o realice actividades profesionales, artísticas o posea otros lugares de trabajo donde realice toda o parte de su actividad, bien sea por sí o por medio de sus empleados, apoderados, representantes o de otro personal contratado para ese fin. Queda excluido de esta definición aquel mandatario que actúe de manera independiente, salvo que tenga el poder de concluir contratos en nombre del mandante. También se considera establecimiento permanente a las instalaciones explotadas con carácter de permanencia por un empresario o profesional, a los centros de compras de bienes o de adquisición de servicios y a los bienes inmuebles explotados en arrendamiento o por cualquier título.*

*Tendrán el tratamiento de establecimiento permanente las bases fijas en el país de personas naturales residentes en el extranjero a través de las cuales se presten servicios personales independientes. Constituye base fija cualquier lugar en el que se presten servicios personales independientes de carácter científico, literario, artístico, educativo o pedagógico, entre otros, y las profesiones independientes.”*

Los contribuyentes de impuesto sobre la renta ya identificados, “*que iniciaron sus operaciones a partir del 1° de enero del año 1993, y que realicen actividades comerciales, industriales, explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas, y que además, estén obligados a llevar libros de contabilidad (...)*”; están obligados a aplicar la sección del “Ajuste Fiscal”, de acuerdo a lo establecido en la Ley impositiva que regula la materia.

También están obligados al ajuste fiscal, aquellos contribuyentes “*...que habitualmente realicen actividades empresariales no mercantiles y llevan libros de contabilidad, podrán acogerse al sistema de ajuste por inflación en las mismas condiciones establecidas para los obligados a someterse al mismo. Una vez que el contribuyente se haya acogido al sistema integral de ajuste a que se contrae este Título, no podrá sustraerse de él, cualquiera que sea su actividad empresarial.* Entendiéndose por actividades empresariales no mercantiles, las agrícolas, las ganaderas y las actividades de artesanía, siempre que en este último caso, las ventas de los objetos construidos o fabricados por los artesanos se realice por éstos en sus talleres. (Art. 173 Parágrafo Primero LISLR) (Art. 200 Código de Comercio)

Estos contribuyentes deberán, a los solos efectos tributarios, realizar un ajuste inicial integral por inflación de sus activos y pasivos no monetarios al cierre de su primer ejercicio gravable y un reajuste regular integral por inflación de los activos y pasivos no monetarios, el patrimonio neto al inicio del ejercicio gravable y los aumentos y disminuciones de patrimonio durante el respectivo ejercicio tributario, distintos de las ganancias o pérdidas del período, en cada uno de los ejercicios tributarios posteriores al ajuste inicial.

El ajuste inicial integral por inflación y los reajustes regulares posteriores se harán utilizando la variación en el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) emitido por el ente con competencia. Según lo dispuesto en el artículo 193 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, la autoridad competente deberá publicar en dos de los diarios de mayor circulación del país o a través de medios electrónicos en los primeros diez (10) días de cada mes, la variación y el Índice Nacional de Precios al Consumidor del mes anterior, expresados con cinco decimales.

El porcentaje de variación experimentado por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) para un período determinado, se determina mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes cálculos matemáticos:

1. Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes final del período, expresado con cinco decimales como mínimo, dividido entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes de adquisición o del mes de cierre del período anterior cuando éste sea el caso, expresado con cinco decimales como mínimo. El resultado se multiplica por cien, al total obtenido se le resta 100 y se expresa con cinco decimales.

$$[(\text{Índice final} / \text{Índice inicial}) 100] - 100 = \text{Variación porcentual.}$$

$$\begin{aligned} \text{Variación Porcentual: } & ((839,50 / 498,10) * 100) - 100 \\ & : (1,68540 * 100) - 100 \\ & : 168,54045 - 100 \\ & : 68,54045 \end{aligned}$$

2. Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes final del período, expresado con cinco decimales como mínimo, menos el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes de adquisición o del mes de cierre del ejercicio anterior cuando éste sea el caso, expresado con cinco decimales como mínimo. El resultado se divide entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes de adquisición, o del mes de cierre del ejercicio anterior cuando este sea el caso y el nuevo resultado se multiplica por 100 y se expresa con cinco decimales.

$$(\text{Índice final} - \text{Índice inicial}) / \text{Índice inicial} ] 100 = \text{Variación porcentual.}$$

$$\begin{aligned} \text{Variación Porcentual: } & ((839,50 - 498,10) / 498,10) * 100 \\ & (341,40000 / 498,10) * 100 \\ & 0,68540 * 100 \\ & 68,54045 \end{aligned}$$

Cuando se utiliza el porcentaje de variación definido en los literales (a) o (b) para actualizar un activo o pasivo no monetario, se multiplica la cifra a actualizar por la

variación porcentual y al resultado se le suma a la cifra a ajustar para obtener el total del activo o pasivo actualizado.

Cuando se utiliza el factor de actualización para ajustar un activo o pasivo no monetario, se multiplica la cifra a actualizar por el factor obtenido de dividir el Índice Nacional de Precios al Consumidor (IPC) del mes final del período, expresado con cinco decimales, entre el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) del mes de adquisición o del mes de cierre del ejercicio anterior, cuando este sea el caso, expresado con cinco decimales. El factor obtenido se expresa también con cinco decimales.

Todas las cifras resultantes de las actualizaciones indicadas en la Ley y este Reglamento se presentarán redondeadas sin céntimos al número entero obtenido, o al número entero siguiente si la fracción es superior a cincuenta (50) centésimas.

Una vez que los contribuyentes en referencia hayan declarado sus enriquecimientos con arreglo al sistema integral establecido en dicho Título y este Reglamento, ya no podrán sustraerse de dicho sistema, cualquiera sea su actividad empresarial.

La aplicación del Sistema Integral de Ajuste Fiscal esta limitada su aplicación para aquellos “...*contribuyentes que realicen actividades bancarias, financieras, de seguros y reaseguros*”, por estar excluidos del sistema de ajustes por inflación previsto en la Ley de Impuesto Sobre La Renta, de acuerdo a lo dispuesto en su artículo 173. Tal limitación se explica con lo dispuesto en el artículo 195 de la ley de impuesto sobre la renta:

*Artículo 195. La Administración Tributaria, mediante Providencia de carácter general, dictará las normas que regulen los asientos contables que deberán efectuar los contribuyentes que realicen actividades bancarias, de seguros y reaseguros, en virtud de su exclusión del Sistema de Ajuste por Inflación previsto en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de ley.*

### **La Contabilidad Fiscal:**

La Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 192, exige que los contribuyentes sujetos al sistema integral de ajuste y reajuste por efectos de la inflación, previsto en el Título IX, deberán llevar un “Libro Adicional Fiscal”, donde se registren todas las operaciones que sean necesarias, de conformidad con las normas, condiciones y requisitos previstos en el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, en especial las siguientes:

1. El Balance General Fiscal Actualizado inicial (Final al cierre del ejercicio gravable anterior) reajustado con la variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente durante el ejercicio

gravable. Este balance servirá de base para el cálculo del ajuste al patrimonio inicial contenido en el artículo 184 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

2. Los detalles de los ajustes de las partidas no monetarias de conformidad a lo previsto en el artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.
3. Los asientos por las exclusiones fiscales históricas al patrimonio previstas en el artículo 184 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.
4. Los asientos de ajuste y reajuste previstos en el Capítulo I “Ajuste Por Inflación Inicial” y en el Capítulo II “Del Reajuste Regular”, con el detalle de sus cálculos.
5. El Balance General Fiscal Actualizado Final, incluyendo todos los asientos y exclusiones previstas en la ley de impuesto sobre la renta y su reglamento, donde se muestren en el patrimonio en forma separada, las cuentas *Reajustes por Inflación, Actualización del Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio*.
6. Una conciliación entre los resultados Históricos del ejercicio y la renta gravable.

Toda la información contable fiscal requerida es generada por el proceso contable “fiscal”. Lo que implica el llevar los Libros Diario, Mayor y el de Inventario Fiscal. Sugiriéndose el reconocimiento y medición de todas las operaciones fiscales y la impresión de los libros fiscales propuestos a través de “EXCEL”. Esta modalidad le facilitará al fiscal y al contribuyente, la obtención y suministro de información con relación al Sistema Integral de Ajuste Fiscal.

Destacando la importancia de la contabilidad fiscal aplicada al impuesto sobre la renta, es el reconocimiento a la misma en el artículo 192 en su Parágrafo Único de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, en el cual se señala que “...*la Administración Tributaria deberá autorizar cualquier sistema contable electrónico, contentivos de programas referidos a la aplicación del ajuste por inflación de conformidad con las previsiones establecidas en esta Capítulo para la venta o cesión de derechos de uso comercial.*”.

#### **A. Libro Diario Fiscal:**

En este libro se asentarán los asientos que permitan registrar los movimientos de las cuentas de activo, pasivo y patrimonio reflejadas en el Balance General Fiscal a la fecha de su primer ejercicio económico. Los asientos en este libro serán los siguientes:

1. **Asiento de Apertura:** Este asiento permitirá el reconocimiento de las cuentas y sus respectivos montos reflejados en el Balance General Histórico a la fecha de cierre de su primer ejercicio económico, sometido a la aplicación de la

normativa impositiva del “Ajuste Fiscal Inicial”. Este asiento cargará los montos de las cuentas del Activo por la Columna del DEBE, y las cuentas del Pasivo y Patrimonio por la columna del HABER. La suma de los montos de la columna del DEBE será igual a la sumatoria de los de la columna del HABER. Dado que la Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que para la realización del ajuste inicial, el contribuyente iniciará tomando como base el balance general a la fecha de su primer ejercicio económico. Estos movimientos serán mayorizados en el Libro Mayor Fiscal. Seguidamente a este asiento de apertura, se realizará el asiento por las “Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.

2. **Asiento de las Exclusiones Históricas al Patrimonio:** Esta es una de las cuentas fiscales que caracterizan la contabilidad fiscal para efectos del impuesto sobre la renta. La cuenta Fiscal: Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio, cuenta creada a los fines de la contabilidad fiscal responde a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 173, Parágrafo Cuarto, para soportar o recoger los registros originados por la exclusión de los activos y pasivos. Deben excluirse de los Activos “las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efectos de las devaluaciones de la moneda y cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por la Ley de Impuesto Sobre La Renta”. También recoge las exclusiones “...de los activos y pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto sobre la renta, y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por la Ley de impuesto sobre la renta.” Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 116 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.”

La cuenta Fiscal “Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio”, **acumulará todas las exclusiones fiscales del activo, del pasivo, y del patrimonio a la fecha de cierre, antes de realizar el ajuste por inflación inicial y el reajuste regular.** Es una cuenta Real Fiscal Patrimonial, con saldo por la columna del HABER. Aumenta con las exclusiones realizadas al Pasivo, y disminuye con las exclusiones del Activo a la fecha de cierre.

Ejemplo: Cuentas a Cobrar a Accionistas, es una cuenta de activo, aumenta por la columna del DEBE y disminuye por la columna del HABER. Entonces, cuando se establece en la Ley de Impuesto Sobre La Renta la Exclusión de su monto del Activo, significa una disminución. Esta exclusión es realizada a través de un asiento en el libro Diario Fiscal.

Se Excluyen las Cuentas por Cobrar a Accionistas del Activo reflejado en el Balance General Histórico a la fecha de cierre. El asiento en el libro Diario Fiscal será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio		3.000,00	
		Cuentas por Cobrar a Accionistas			3.000,00

En el Libro Mayor Fiscal:

AÑO			(1)	(2)	(3)
MES	DIA	DETALLE	DEBE Se crea y aumenta	HABER Disminuye	(1 - 2) SALDO
Dic	31	Según Balance General Histórico	3.000,00		3.000,00
Dic	31	Exclusión Fiscal Activo		3.000,00	0,00

La cuenta “Cuentas a Cobrar a Accionistas” es una cuenta de Activo con naturaleza de saldo por la Columna del DEBE, por lo que aumenta por la columna del DEBE y disminuye por la columna del HABER.

Folio N° 20

NOMBRE DE LA EMPRESA  
 CODIGO **Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio**  
 PERIODO FISCAL:

AÑO			(1)	(2)	(3)
MES	DIA	DETALLE	DEBE Disminuye	HABER Aumenta y crea	(2 - 1) SALDO
Dic	31	Según asiento Diario Folio N° X	3.000,00		-3.000,00

La cuenta “Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio”, tendrá el siguiente funcionamiento:

<b>EXCLUSIONES FISCALES HISTÓRICAS AL PATRIMONIO</b>	
<b>Columna del Debe (disminuye) Exclusión del Activo</b>	<b>Columna del Haber (aumenta) Exclusión del Pasivo</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los bienes aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto sobre la renta.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las deudas y obligaciones aplicadas en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto sobre la renta.</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por la Ley de impuesto sobre la renta.</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efectos de las devaluaciones de la moneda.</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por la Ley.</li> </ul>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 116 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.</li> </ul>	

La cuenta “Exclusiones Fiscales Históricas AL Patrimonio”, es una cuenta Fiscal, de Patrimonio con saldo de naturaleza por la columna del HABER, por lo que, aumenta por la columna del HABER y disminuye por la Columna del DEBE, El saldo final de esta cuenta una vez concluidas y registradas las exclusiones fiscales al patrimonio podrá afectar sumando al Patrimonio, cuando la suma total de los registros en la columna del HABER sea mayor que los realizados en la columna del DEBE. Caso contrario, restará el Patrimonio, es decir disminuirá el Patrimonio.

*Ejemplo:* Veamos el asiento de las Exclusiones Históricas cuando es una cuenta de Pasivo: El Balance General Histórico a la fecha de cierre refleja en las cuentas por

pagar en su monto de Bs. 15.000,00 originada por la producción de enriquecimientos exentos no gravables. Se Excluye de las Cuentas por Pagar un monto de Bs. 15.000,00 del Pasivo del Balance General Histórico a la fecha de cierre, el asiento en el libro Diario Fiscal será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
Dic	31	-----x-----			
		Cuentas a Pagar Comerciales	a	<b>15.000,00</b>	
		Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio			<b>15.000,00</b>

En el Libro Mayor Fiscal se observara lo siguiente:

					Folio N°
NOMBRE DE LA EMPRESA					
CODIGO	CUENTAS POR PAGAR COMERCIALES				
PERIODO FISCAL:					
AÑO		DETALLE	(1)	(2)	(3)
MES	DIA		DEBE Disminuye	HABER Aumenta	(2 - 1) (3) = (3+2-1) SALDO
Dic	31	Según Balance General Histórico		200.000,00	200.000,00
Dic	31	Según asiento Diario Folio N° X	15.000,00		185.000,00

La cuenta “Cuentas Por Pagar Comerciales” es una cuenta Real de Pasivo con naturaleza de saldo por la Columna del HABER, por lo que aumenta por la columna del HABER y disminuye por la columna del DEBE.

					Folio N° 20
NOMBRE DE LA EMPRESA					
CODIGO	Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio				
PERIODO FISCAL:					
AÑO		DETALLE	(1)	(2)	(3) = (2-1)
MES	DIA		DEBE Disminuye	HABER Aumenta	(3)=3+2-1 SALDO
Dic	31	Según Balance General Histórico	3.000,00		-3.000,00
Dic	31	Según asiento Diario Folio N° X		15.000,00	12.000,00

3. **Asientos de los Ajustes por Inflación Inicial:** Estos permitirán el reconocimiento y medición de los montos determinados por la actualización de los activos y pasivos no monetarios. Siendo su soporte las Cédulas Fiscales de Trabajo preparadas con base al procedimiento a ser aplicado a los activos y pasivos no monetarios establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento. En estos ajustes o actualizaciones iniciales se crea la cuenta “Actualización Al Patrimonio” que a los efectos fiscales asumirá los aumentos y las disminuciones resultantes del ajuste por inflación inicial aplicado a los activos y pasivos no monetarios, según lo dispuesto en el artículo 173, Parágrafo Tercero de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. **La cuenta Fiscal: Actualización Al Patrimonio:** Es una cuenta Real Fiscal de Patrimonio, que aumenta por la columna del HABER y disminuye por la columna del DEBE, por lo que, su saldo es por la columna del HABER, aumentando el Patrimonio Fiscal del contribuyente.

#### ACTUALIZACIÓN DEL PATRIMONIO

COLUMNA DEL DEBE (DISMINUYE)	COLUMNA DEL HABER (AUMENTA)
<ul style="list-style-type: none"> <li>- Con la Actualización de la Depreciación Acumulada de los activos fijos depreciables (Activos No Monetarios)</li> <li>- Con la Actualización de la Amortización Acumulada de Activos No Monetarios.</li> <li>- Con la Actualización del Costo del Pasivo No Monetario.</li> <li>- Con la actualización de las cuentas por cobrar con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera.</li> <li>- Con la actualización de las cuentas por Pagar con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Con la Actualización del costo de los Activos No Monetarios.</li> <li>- Con la actualización de las cuentas por cobrar con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera.</li> <li>- Con la actualización de las cuentas por Pagar con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera.</li> </ul>

Esta cuenta fiscal afectará directamente el Patrimonio incrementando su monto, cuando los registros realizados a la cuenta Actualización del Patrimonio por la columna del HABER sea mayor a la suma de los montos asentados por la columna del DEBE.

4. **Asientos de Reconocimiento de los Aumentos y Disminuciones de las cuentas del Activo, Pasivo y Patrimonio ocurridos durante el ejercicio gravable actual a valores históricos:** Este asiento es muy parecido al asiento de apertura, con la diferencia que en este tipo de asiento, se reconocerán las diferencias resultantes de comparar las cuentas y sus montos de los activos, pasivos y patrimonio reflejados en el Balance General Histórico al cierre del ejercicio anterior y las señaladas en el Balance General Histórico a la fecha de cierre actual. De esa comparación se obtendrán las disminuciones y aumento de cada una de las cuentas del Balance General.
5. **Asiento Para registrar las exclusiones del activo y pasivo reflejadas en el Balance General ejercicio actual de cierre:** con este asiento se excluirán del activo y del pasivo reflejado en el Balance General a la fecha de cierre actual las cuentas denominadas por la Ley de Impuesto Sobre la Renta como “Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio”, ahora en la fase del Reajuste regular por Inflación, de conformidad con lo establecido en el Capítulo II, del Título IX de la ley de impuesto sobre la renta. En esta fase los aumentos y disminuciones experimentadas por esta cuenta, serán considerados aumentos o disminuciones del patrimonio, las cuales serán objeto del reajuste por inflación según lo dispuesto en los artículos 184 y 185 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.
6. **Asiento Para registrar el Reajuste por Inflación (De los Activos y Pasivos No Monetarios):** El procedimiento para el reconocimiento y medición de los Activos y Pasivos No Monetarios esta dispuesto en los artículos 178, 179, 180 , 181, y 182 (Inventarios). El asiento por el reajuste de los Activos no monetarios, será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Activos No Monetarios (Nombre cuenta)		x	
		Reajuste Por Inflación			x

Asiento por la Depreciación Acumulada o por la Amortización Acumulada del Activo No Monetario:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Reajuste Por Inflación		x	
		Depreciación ó Amortización Activo			x

El asiento por el reajuste de los Pasivo no monetarios, será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Reajuste Por Inflación)		x	
		Pasivos No Monetarios (Nombre cuenta)			x

Asiento por la Realización o Amortización del Pasivo No Monetario:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Realización o Amortización del pasivo		x	
		Reajuste Por Inflación			x

#### 7. Asiento Para Registrar el Reajuste por Inflación del Patrimonio Neto Al

**Inicio:** Para el reconocimiento del Reajuste Por Inflación, se crea una nueva cuenta fiscal “**Reajuste Por Inflación**”, la cual recogerá los montos por los aumentos o disminuciones resultantes del reajuste de los activos y pasivos no monetarios, así como los del patrimonio neto al inicio, sus aumentos y disminuciones, ocurridos durante el ejercicio fiscal. El Saldo de esta cuenta fiscal es por la columna del HABER, pues es una Utilidad Fiscal que aumenta el Patrimonio Fiscal Reajustado, por lo que su saldo, se cierra contra la cuenta fiscal “Actualización Al Patrimonio”. Cuando el Saldo de la cuenta Reajuste Por Inflación es por la columna del DEBE, es una Pérdida por inflación, que disminuirá el Patrimonio Fiscal Reajustado a la fecha de cierre del ejercicio gravable.

Es por ello, que la cuenta “Reajuste por Inflación”, es una cuenta de resultado cuyo saldo es por la columna del HABER, indicando una Utilidad Fiscal. Cuando su saldo es por el DEBE indica una Pérdida Fiscal que disminuirá la base fiscal donde recae la determinación del impuesto sobre la renta del ejercicio fiscal.

A continuación se instruirá sobre los movimientos acumulados en esta cuenta, tanto por la columna del DEBE como por la columna del HABER, los cuales serán el resultado de los asientos anotados en el Libro Diario Fiscal, para la segunda fase, Reajuste Regular del Sistema Integral de Ajuste establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Los movimientos en esta cuenta serán los siguientes:

**REAJUSTE POR INFLACIÓN (ART. 178 DECRETO LEY)**

COLUMNA DEL DEBE (Disminuye)	COLUMNA DEL HABER (Aumenta)
- Reajustes de los Pasivos No Monetarios.	- Reajustar de los Activos No Monetarios.
- Reajuste de las Depreciaciones y/o Amortizaciones del Activo No Monetario.	- Reajustar las amortizaciones y/o realizaciones del Pasivo No Monetario
- Reajuste del Patrimonio al inicio	- Reajuste de las disminuciones del Patrimonio (distintos de las ganancias o las pérdidas)
- Reajuste de los Aumentos del patrimonio (distintos de las ganancias o las pérdidas).	

Según lo establecido en el artículo 184 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta “...se entenderá por patrimonio neto la diferencia entre el total de los activos y pasivos monetarios y no monetarios”. Al TOTAL DE ACTIVOS ACTUALIZADOS O REAJUSTADOS AL CIERRE DEL EJERCICIO ANTERIOR se le restará el monto TOTAL DE LOS PASIVOS ACTUALIZADOS O REAJUSTADOS AL CIERRE DEL EJERCICIO ANTERIOR, a la diferencia resultante se le aplicará la Variación del índice nacional de precios al consumidor (INPC). El monto de esta operación será el Patrimonio Neto Al Inicio Reajustado. Para obtener el monto del Reajuste por Inflación, se restará al monto del Patrimonio neto al Inicio Reajustado, el monto del Patrimonio Neto Al Inicio Actualizado, sobre el cual recayó la variación del INPC. El asiento es el siguiente:

AÑO		NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
MES	DIA				
		-----X-----			
		Reajuste Por Inflación		x	
		Actualización Al Patrimonio			x
		Artículo 184 LISLR			

- 8. Asiento Para Registrar el Reajuste Por Inflación de los Aumentos del Patrimonio ocurridos en el ejercicio gravable:** Los aumentos del Patrimonio, se tratarán de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 185 de la ley de impuesto sobre la renta, el cual señala que “...Se acumularán en la partida de Reajuste por Inflación, como una disminución de la renta gravable los aumentos de patrimonio efectivamente pagados en dinero o especie ocurridos durante el ejercicio gravable, reajustándose el aumento de patrimonio según

el porcentaje de variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, entre el mes del aumento y el cierre del ejercicio gravable. No serán considerados incrementos de patrimonio, las revalorizaciones de los bienes y derechos del contribuyente distintos de los originados para las inversiones negociables en las bolsas de valores. Los aportes de los accionistas pendientes de capitalizar al cierre del ejercicio gravable, deben ser capitalizados en el ejercicio gravable siguiente, caso contrario se considerarán pasivos monetarios. Igualmente, no se consideran aumentos de patrimonio las utilidades del contribuyente en el ejercicio gravable, aun en los casos de cierres contables menores a un año.” El asiento es el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Reajuste Por Inflación		x	
		Actualización Al Patrimonio			x
		Artículo 184 LISLR			

9. **Asiento Para Registrar el Reajuste Por Inflación de las Disminuciones del Patrimonio ocurridas en el ejercicio gravable:** El artículo 186 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta señala lo siguiente: “Se acumulará en la partida de Reajuste por Inflación, como un aumento de la renta gravable, el monto que resulte de reajustar las disminuciones de patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable según el porcentaje de variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, en el lapso comprendido entre el mes de la disminución y el de cierre del ejercicio gravable. Se consideran disminuciones del patrimonio, los dividendos, utilidades y participaciones análogas distribuidos dentro del ejercicio gravable por la empresa y las reducciones de capital.” El asiento es el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		-----X-----			
		Actualización Al Patrimonio		x	
		Reajuste Por Inflación			x
		Artículo 186 LISLR			

10. **Asiento Para Trasladar el saldo de la Cuenta “Reajuste por Inflación” a la cuenta Actualización del Patrimonio:** Este asiento tiene su base legal en el artículo 190 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta “...A los solos efectos del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, el incremento o disminución del valor que resulte del reajuste regular por inflación del

patrimonio neto, formará parte del patrimonio desde el último día del ejercicio gravable, debiéndose traspasar su valor a la cuenta actualización del patrimonio.”

Entonces el Libro Diario Fiscal tendrá el siguiente contenido fiscal:

LIBRO DIARIO FISCAL					
FECHA		EJERCICIO FISCAL DESDE EL:	HASTA EL		
AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIEN TO	REF	DEBE	HABER
		-----1-----			
		Cuenta de activo		1	
		Cuenta de Pasivo			1
		Cuenta de Patrimonio			1
		Asiento de apertura libro Fiscal con el traslado de los montos			
		A valores históricos del activo, pasivo y patrimonio reflejados			
		En el Balance General al cierre de su primer ejercicio gravable.-			
		-----2-----			
		Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio		1	
		Cuenta del Activo Excluida			1
		Reconocimiento de las exclusiones realizadas al activo.-----			
		-----3-----			
		Cuenta del Pasivo Excluida		1	
		Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio			1
		Reconocimiento de las exclusiones realizadas al activo.-----			
		-----4-----			
		Nombre de la Cuenta del Activo No Monetario (monto del ajuste al costo)		2	
		Actualización Al Patrimonio (monto del ajuste a la depreciación o amortización del activo no monetario)		1	
		Actualización Al Patrimonio (monto del ajuste al costo del activo)			2
		Nombre de la cuenta de depreciación o amortización del Activo No Monetario (monto del ajuste por inflación)			1
		Registro de los ajustes al costo y la depreciación o amortización			
		De las cuentas Activo No monetarias reflejadas en el Balance General a la fecha de cierre de su primer ejercicio gravable.-----			
		-----5-----			
		Nombre de la Cuenta del Pasivo Amortización o Realización (monto de l ajuste)		1	
		Actualización Al Patrimonio (monto del ajuste a la cuenta del Pasivo)		2	
		Actualización Al Patrimonio (monto del ajuste a la Amortización o Realización de la			1
		Nombre de la cuenta del Pasivo (monto del ajuste por inflación)			2
		Registro de los ajustes al costo y la amortización o Realización			
		De las cuentas del Pasivo No monetarias reflejadas en el Balance General a la fecha de cierre de su primer ejercicio gravable.-----			

El Libro Diario Fiscal con el Reajuste Regular tendrá los siguientes asientos:

LIBRO DIARIO FISCAL					
FECHA		EJERCICIO FISCAL DESDE EL:	HASTA EL		
AÑO		NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
MES	DIA				
		-----1-----			
		Cuenta del Activo (Diferencia por aumento)		1	
		Cuenta del pasivo (diferencia por Disminución)		1	
		Cuentas del Patrimonio (diferencia por Disminución)		1	
		Cuenta del Activo (Diferencia por disminución)			1
		Cuenta del pasivo (diferencia por aumento)			1
		Cuentas del Patrimonio (diferencia por aumento)			1
		Reconocimiento de los aumentos y disminuciones ocurridas en			
		El ejercicio gravable actual, según la comparación del Balance			
		General del año actual con relación al del año anterior.-----			
		-----2-----			
		Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio		2	
		Cuenta del Activo Excluida			1
		Cuenta del Activo Excluida			1
		Reconocimiento de las exclusiones realizadas al activo.-----			
		-----3-----			
		Cuenta del Pasivo Excluida		1	
		Cuenta del Pasivo Excluida		1	
		Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio			2
		Reconocimiento de las exclusiones realizadas al activo.-----			
		-----4-----			
		Nombre de la Cuenta del Activo No Monetario (monto del Reajuste al costo)		2	
		Reajuste Por Inflación (monto del Reajuste a la depreciación o amortización del activo no monetario)		1	
		Reajuste Por Inflación (monto del Reajuste al costo del activo no monetario)			2
		Nombre de la cuenta de depreciación o amortización del Activo no monetario (monto del Reajuste por inflación)			1
		-----5-----			
		Nombre de la Cuenta del Pasivo No Monetario - Amortización o Realización (monto del Reajuste)		1	
		Reajuste Por Inflación (monto del Reajuste a la cuenta del Pasivo no monetario Costo)		2	
		Reajuste Por Inflación (monto del Reajuste a la Amortización o Realización del Pasivo No Monetario)			1
		Nombre de la cuenta del Pasivo No Monetario (monto del Reajuste por inflación)			2
		Registro del Reajuste al costo y la amortización o Realización			
		De las cuentas del Pasivo No monetarias reflejadas en el Balance			
		General a la fecha de cierre del ejercicio gravable.-----			

El Libro Diario Fiscal con el Reajuste Regular tendrá los siguientes asientos: .....

LIBRO DIARIO FISCAL					
FECHA		EJERCICIO FISCAL DESDE EL:	HASTA EL		
AÑO		NUMERO DE ASIEN TO	REF	DEBE	HABER
MES	DIA				
		-----6-----			
		Reajuste Por Inflación (Monto del Reajuste Patrimonio Neto)		1	
		Actualización Al Patrimonio (monto del Reajuste al Patrimonio)			1
		Reconocimiento del Reajuste por inflación del patrimonio neto			
		Al inicio del ejercicio gravable, con base al Balance General			
		Fiscal Actualizado del ejercicio anterior, según asiento libro de			
		Inventario Fiscal.-----			
		-----7-----			
		Reajuste Por Inflación (Monto del Reajuste del aumento)		1	
		Actualización Al Patrimonio (monto del Reajuste al Aumento)			1
		Reconocimiento del Reajuste por inflación a los aumentos al			
		Patrimonio ocurridos durante el ejercicio gravable.-----			
		-----8-----			
		Actualización Al Patrimonio (monto Reajuste de Disminución)		1	
		Reajuste Por Inflación (Monto del Reajuste de la Disminución)			1
		Reconocimiento del Reajuste por Inflación de las disminuciones			
		Al Patrimonio ocurridos durante el ejercicio gravable.-----			
		-----9-----			
		Reajuste Por Inflación		1	
		Actualización al Patrimonio			1
		Asiento para cerrar la cuenta Reajuste Por Inflación y trasladar			
		La utilidad por inflación del ejercicio al patrimonio.-----			
		-----10-----			
		Actualización al Patrimonio		1	
		Reajuste Por Inflación			1
		Asiento para cerrar la cuenta Reajuste Por Inflación y trasladar			
		La pérdida por inflación del ejercicio al patrimonio.-----			

## 2. Libro Mayor Fiscal:

El libro mayor fiscal, tendrá la misma estructura del libro mayor de contabilidad financiera.

El Libro Mayor Fiscal, tiene como finalidad recoger los movimientos realizados a cada una de las cuentas del Activo, Pasivo y Patrimonio, incluso de las cuentas fiscales “Actualización del Patrimonio” y “Exclusiones Históricas Al Patrimonio”, en los asientos registrados en el Libro Diario Fiscal aplicado al impuesto sobre la renta.

Su operatividad es la misma que el de un libro mayor de contabilidad, dado que, en cada uno de sus folios se asignará cada una de las cuentas registradas en asiento de apertura del libro Diario Fiscal, y se Irán sumando o restando los movimientos



## Capítulo II:

### Del Ajuste Por Inflación Inicial:

El Ajuste Por Inflación Inicial esta normado en el Capítulo I “Del Ajuste Por Inflación Inicial” del Título IX “De los Ajustes Por Inflación”, de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En el desarrollo de este capítulo, se mostrará el llenado de los Libros Fiscales: Diario, Mayor e Inventario, destacando la importancia de los mismos, teniendo como base a la normativa impositiva que rige la materia. Así mismo, se plantearán cedulas de trabajo fiscal sugeridas para su aplicación en la realización del ajuste inicial por inflación.

Este Capítulo II, ha sido preparado para que sus cálculos y formatos se realicen con base a lo dispuesto en el Decreto N° 1.435, de fecha 17 de noviembre de 2014, “Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta”, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 6.152 Extraordinario de fecha 18 de noviembre de 2014. Por lo que, al final de este Capítulo, se desarrolla bajo un supuesto planteado, la determinación de este ajuste, declaración y pago, el cual será de mucha utilidad al lector o lectora.

¿Qué es el Ajuste Inicial? ¿Cuándo y cómo se determina?

Las respuestas a estas interrogantes se presentarán a continuación.

#### ¿Qué es el Ajuste Por Inflación Inicial?

Es un ajuste solo a efectos tributarios que deben realizar los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, que iniciaron sus operaciones a partir del 1° de enero del año 1993, que realizan actividades comerciales, industriales, explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas, que están obligados a llevar libros de contabilidad, al cierre de su primer ejercicio gravable, a los fines de “realizar una actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios”, el cual trae como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha. (Artículo 173 L.I.S.L.R)

La Declaración y Pago del Ajuste por Inflación Inicial, sirve desde el punto de vista tributario, de Registro de los Activos Actualizados en el cual deberán inscribirse todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre la renta a que hace referencia el artículo 173 de la ley que regula la materia. La inscripción en ese registro ocasiona un tributo del tres (3%) por ciento sobre el *incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciables*.

El tributo determinado podrá pagarse hasta en tres (3) porciones iguales y consecutivas en sucesivos ejercicios fiscales a partir de la inscripción de este registro, según lo dispuesto en el artículo 173 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

El Ajuste Por Inflación Inicial, una vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, la información procesada genera el Balance General Actualizado, el cual servirá como punto inicial de referencia al sistema de reajuste regular por inflación previsto en el Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el cual sirve de base para el desarrollo del Capítulo III de este manual.

### **¿Cuándo el contribuyente sujeto al impuesto sobre la renta debe realizar este Ajuste Por Inflación Inicial?**

El Ajuste por Inflación se realiza al cierre del primer ejercicio gravable del contribuyente, a menos que, la empresa o entidad *se encuentre en período preoperativo, el cual culmina con la primera facturación*. Entonces, estas entidades *deberán determinar y pagar el tributo del tres por ciento (3%) después de finalizar dicho período (...)*. (Art. 173 LISR)

### **¿Cómo se determina el Ajuste por Inflación Inicial?**

Consiste en que el contribuyente al cierre de su primer ejercicio gravable realizará una actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios, según las normas previstas en Ley de Impuesto Sobre La Renta, la cual traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha, es decir, al cierre del ejercicio. Por eso es que a este Ajuste Por Inflación se le llama “Actualización Inicial de los Activos y Pasivos No Monetarios”. (Art. 173 LISLR)

La actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios se realizará tomando como base de cálculo la variación ocurrida en el Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, entre el mes de adquisición o el mes de enero de 1950, si la adquisición hubiera sido anterior a esa fecha, y el mes correspondiente al cierre de su primer ejercicio gravable. (Art. 175 LISLR)

### **¿Qué son los Activos y Pasivos No Monetarios sujetos al Ajuste Por Inflación Inicial?**

De acuerdo a lo establecido en el artículo 173 en su Parágrafo Segundo de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, se entiende por Activos y Pasivos No Monetarios “...aquellas partidas del Balance General Histórico del Contribuyente que por su naturaleza o características son susceptibles de protegerse de la inflación, tales como los inventarios, mercancías en tránsito, activos fijos, edificios, terrenos, maquinarias, mobiliario, equipos, construcciones en proceso, inversiones

*permanentes, inversiones convertibles en acciones, cargos y créditos diferidos y activos intangibles. Los créditos y deudas con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera y los intereses cobrados o pagados por anticipado o registrados como cargos o créditos diferidos se considerarán activos y pasivos monetarios.”*

En este mismo orden de ideas, se cita la definición de activos y pasivos no monetarios del artículo 94 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, la cual establece que “...*Se consideran activos y pasivos monetarios, según el caso, las partidas del Balance General del contribuyente que representan valores nominales en moneda nacional que al momento de su disposición o liquidación, éstas se hacen por el mismo valor histórico con que fueron registrados. Todos los activos y pasivos no clasificados como no monetarios, se consideran monetarios”*.”

Por otra parte, la Norma Internacional de Información Financiera Para las PYME define a las partidas monetarias de la siguiente manera: *Unidades monetarias mantenidas en efectivo, así como activos y pasivos que se van a recibir o pagar, mediante una cantidad fija o determinable de unidades monetarias.*

El artículo 94, ahora en su Parágrafo Único del reglamento de la ley del impuesto sobre la renta, dispone que:

*“El efectivo y otras acreencias y obligaciones en moneda extranjera o con cláusulas de reajustabilidad se consideran partidas monetarias y serán ajustadas a la tasa de cambio de la fecha de cierre del ejercicio gravable o de acuerdo con las respectivas cláusulas de reajustabilidad respectivamente, en la contabilidad del contribuyente, antes del ajuste por inflación de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela...:”*

Es importante señalar lo dispuesto en el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, en su artículo 93:

*“Se consideran activos y pasivos no monetarios, según el caso, las partidas del Balance General del contribuyente que por su naturaleza o características son susceptibles de protegerse de la inflación y en tal virtud generalmente representan valores reales superiores a los históricos, de conformidad con lo señalados en la Ley y por los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, salvo disposición en contrario de esta Ley, tales como: seguros pagados por anticipado, cargos y créditos diferidos distintos de intereses, inventarios, mercancías en tránsito, accesorios y repuestos, activos fijos, depreciaciones, amortizaciones y realizaciones acumuladas, construcciones en proceso, inversiones permanentes, inversiones no negociables disponibles para la venta, inversiones y obligaciones convertibles en acciones y activos intangibles, entre otros”*.

Entonces, los **Activos No Monetarios**. Un activo es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados, del que la entidad espera obtener, en el

futuro, beneficios económicos. Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo, la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo. Algunos activos son intangibles. Estos son clasificados en activos monetarios y no monetarios. Entre los **Activos No Monetarios** se citan los siguientes:

1. Los **inventarios** en todas sus clases: Materia Primas, Insumos, Productos en Proceso, productos Terminados, Mercancías en Tránsito, Mercancías, Materiales, etc. Son Activos: (a) poseídos para ser vendidos en el curso normal de la operación; (b) en proceso de producción con vistas a esa venta; o (c) en la forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.
2. Los **Activos Fijos**: Propiedades, Planta y Equipos, edificios, Terrenos, Maquinarias, Equipos, Mobiliario, Construcciones en Proceso. Llamados en contabilidad financiera “Propiedades, Plantas y Equipos” a los fines de presentación de los estados financieros, definidos como: Activos tangibles que: (a) son mantenidos para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o con propósitos administrativos, y (b) se esperan usar durante más de un ejercicio.
3. **Inversiones permanentes**. Inversión es la aplicación de recursos económicos con el objetivo de obtener ganancias en un determinado período. Las inversiones se consideran permanentes, cuando se efectúan con la finalidad de liquidar deudas a largo plazo, o con el propósito de control o de buenas relaciones con los clientes o proveedores. Algunos ejemplos son: Inversiones en Bonos (L/p), Inversión en Acciones, entre otras.
4. **Inversiones Convertibles en Acciones**. Clasificada como un **Activo Financiero**. Es un instrumento de Patrimonio de otra entidad. Véase inversión permanente.
5. **Cargos Diferidos. (Intereses Pagados Por Anticipado)**: Tipo de activo que consiste en pagos realizados por adelantado. **Ejemplo**: Seguros pagados por adelantados. Los cargos diferidos son desembolsos o pagos efectuados por servicios ya recibidos, que beneficiarán a la empresa durante varios ejercicios económicos o durante toda la vida de la empresa. **Ejemplo**: Gastos de Organización, Gastos de Propaganda, Gastos de Constitución, Gastos de Investigación, Gastos de Explotación, Gastos Mejoras a la Propiedad Arrendada, etc.
6. **Activos Intangibles**. Es un Activo identificable, de carácter no monetario y sin apariencia física. Este activo es identificable cuando: (a) es separable, esto es, es susceptible de ser separado o dividido de la entidad y vendido, transferido, explotado, arrendado o intercambiado, bien individualmente junto con un contrato, un activo o un pasivo asociado; (b) surge de derechos

contractuales o de otros derechos legales, con independencia de que esos derechos sean transferibles o separables de la entidad o de otros derechos u obligaciones. Ejemplo: Patentes, Licencias, marcas, logotipos, sellos o denominaciones editoriales, listas de clientes u otras partidas que en esencia sean similares. Una entidad distribuirá el **importe depreciable** de un activo intangible de forma sistemática a lo largo de su vida útil. El cargo por amortización de cada periodo se reconocerá como un gasto.

- 7. Los Intereses Pagados por Anticipado registrados como Cargos Diferidos.** Los intereses que se deducen por adelantado cuando se recibe un préstamo, constituyen un gasto pagado por adelantado. La información respecto a intereses pagados por adelantado normalmente se incluyen dentro de las células de auditoría referentes a documentos por cobrar que se hayan descontado. En cualquier caso será necesario que se calculen los intereses pagados por adelantado; el auditor, asimismo deberá comprobar que se haya efectuado una correcta afectación de las cuentas en los registros contables. Cuando se confirmen los préstamos bancarios, se podrá solicitar también que se confirme el plazo para el cual ya fueron cubiertos los intereses.
- 8. Seguros Pagos Por Anticipado. Es un Cargo Diferido.** Son gastos que se registraron como un activo y que deben ser usados dentro del término de un año o en un ciclo financiero a corto plazo. Como su nombre lo indica, es una cuenta que abarcará todas las cuentas que se paguen por anticipado a cuentas de futuros gastos.

Los **Pasivos No Monetarios**. Un Pasivo es una Obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, a cuyo vencimiento, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que conllevan beneficios económicos. Entre los Pasivos No Monetarios se citan los siguientes:

- 1. Créditos y Deudas con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera.** Son obligaciones sujetas a cambios en el momento de su realización, o reconocimiento. Estas pueden ser Corriente (Corto Plazo) pagables en un periodo menor de 1 año, y No Corrientes (Largo Plazo) pagaderas en un periodo de tiempo superior a un año.
- 2. Créditos Diferidos.** Ingreso que no corresponde al periodo en que se percibe y que se registra inicialmente como pasivo en tanto que es traspasado a los ingresos de los ejercicios que debe afectar. Generalmente representa la obligación que tiene una empresa de prestar un servicio futuro.
- 3. Los Intereses Cobrados por anticipado registrados como Créditos Diferidos.** Es una cuenta del Pasivo en el Balance General a favor de la empresa cobrados en el ejercicio que se cierra, pero que corresponden al siguiente periodo.

## **¿Cómo se realiza la actualización inicial de los Activos y Pasivos No Monetarios para efectos del Ajuste por Inflación Inicial?**

Tomando en consideración lo dispuesto en el artículo 173 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el "...Registro de los Activos Actualizados en el cual deberán inscribirse todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre la renta... cuya inscripción en ese registro ocasionará un tributo del tres (3%) por ciento sobre el incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciables.

Entendiéndose por Activo Fijo Depreciable, el conjunto de los bienes que posea la entidad utilizarlos de forma permanente para el desarrollo de sus actividades económicas productivas o que posean por el apoyo que prestan en la producción de bienes y servicios, por definiciones no destinadas a la venta, y cuya vida útil exceda de un año. Se registran al costo. Constituyéndose en costo las reparaciones y mejoras que aumenten su eficiencia o extiendan la vida útil del activo. Estos activos son sometidos a depreciación o gasto por el uso del mismo, en el proceso productivo. Se consideran bienes depreciables los activos fijos tangibles con excepción de los terrenos, las construcciones e importaciones en curso y la maquinaria en montaje. El gastos por su uso, contablemente se reconoce como "Gastos por Depreciación", deducible a efectos de impuesto sobre la renta; que al cierre del ejercicio económico se traslada como cuenta de valoración que restará el activo fijo contablemente bajo la cuenta "Depreciación Acumulada".

La depreciación debe basarse en la vida útil estimada del bien. Para su fijación es necesario considerar el deterioro por el uso o desgaste, así como por la acción de factores naturales, la obsolescencia por avances tecnológicos o por cambios en la demanda de los bienes producidos o de los servicios prestados. Existen varios métodos de depreciación: a) Método de Línea Recta, b) Método de Depreciación Por Unidades Producidas.

De hecho el artículo 56 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta señala que:

*"(...) se entiende por depreciación a los fines previstos en el numeral 5 del artículo 27 de la Ley, la pérdida de valor útil a que están sometidos en el ejercicio gravable los activos permanentes corporales, destinados a la producción del enriquecimiento, causada por obsolescencia, desgaste o por deterioro debido al uso, al desuso y a la acción del tiempo y de los elementos. A estos efectos podrán agruparse bienes afines de una misma duración probable. La cantidad admisible como deducción por depreciación del ejercicio gravable es la cuota parte necesaria para ir recuperando el costo de tales activos durante el tiempo en que estén disponibles para ser usados en la producción del enriquecimiento, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 61 de este Reglamento y lo previsto en materia de ajustes por efectos de la inflación. (...) Solamente serán deducibles las depreciaciones de los bienes corporales situados*

*en el país, las depreciaciones aplicables sufridas por las naves o aeronaves propiedad del contribuyente, destinadas al cabotaje o transporte internacional de mercancías objeto del tráfico de su negocio, las aplicables que deriven de bienes de las empresas de transporte internacional constituidas y domiciliadas en Venezuela, cualquiera sea el país donde se encuentre el activo permanente y las cuotas correspondientes a las de los activos permanentes situados en el exterior por las empresas exportadoras de bienes o de prestación de servicios de fuente venezolana. (...)*”

Incluso, en este mismo reglamento, ahora en su artículo 57, se reconocen e identifican los métodos para calcular la depreciación:

*“(...) El método para calcular la depreciación... podrá ser el de **línea recta o el de unidad de producción**, según la naturaleza del negocio. La Administración Tributaria podrá admitir otros métodos igualmente adecuados. Cuando el contribuyente haya elegido el método de depreciación, las bases de este y la unidad depreciable no podrán ser variadas sin la aprobación previa de la Administración Tributaria, quien mediante providencia dictará las condiciones, requisitos y procedimientos a fin de instrumentar las deducciones o costos correspondientes a las depreciaciones. En los casos en que el contribuyente presuma que los activos permanentes depreciables tendrán una duración distinta de la tomada originalmente como base, podrá solicitar de la Administración con jurisdicción en su domicilio fiscal, la modificación de la cuota de depreciación que corresponda tanto al ejercicio en curso como a los siguientes. Las cuotas de depreciación (...) sólo podrán deducirse o imputarse al costo en el ejercicio en que se causen (...)*”. Así como no podrán deducirse ni imputarse al costo, cuotas de depreciación derivadas de la revalorización de bienes corporales o incorporeales del contribuyente, salvo cuando las depreciaciones o amortizaciones se refieran a las situaciones previstas en el Título IX de la Ley.”

El Artículo 175 del Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que el Ajuste Inicial Fiscal se realizará tomando como base de cálculo la variación ocurrida en el Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, entre el mes de adquisición o el mes de enero de 1950, si la adquisición hubiera sido anterior a esa fecha, y el mes correspondiente al cierre de su primer ejercicio gravable. Para el caso de las Asociaciones Cooperativas quienes con el Decreto ley, pasan a ser contrayentes de impuesto sobre la renta, su primer cierre es el 31/12/2014.

Solo están sujetos a este Tributo los activos fijos de conformidad con lo dispuesto en el artículo 176 del Decreto Ley *“(...) El valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el período originalmente previsto para los mismos y sólo se admitirán para el cálculo del tributo establecido en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, cuotas de depreciación o amortización*

*para los años faltantes hasta concluir la vida útil de los activos, siempre que ésta haya sido razonablemente estimada.(...)”.*

El índice nacional de precios al consumidor a ser utilizado será el que emita el Instituto Nacional de Estadística (INE) en su portal WEB, para cada mes de cada año, según lo dispuesto en el artículo 193 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

#### **A. Actualización de los Activos No Monetarios:**

EL procedimiento para la actualización de los activos no monetarios, incluye:

- 1. Artículo 173 en su Parágrafo Tercero de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** La actualización inicial de activos no monetarios, traerá como consecuencia un débito a las respectivas cuentas del activo y el neto se registrará en una cuenta dentro del patrimonio del contribuyente que se denominará “actualización del patrimonio”.
- 2. Artículo 173 en su Parágrafo Cuarto de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** Deberán excluirse de los activos no monetarios, las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efectos de las devaluaciones de la moneda y cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por esta ley. También deberán excluirse de los activos y pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta ley, y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por esta ley. Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 116 del presente Ley. Entonces, se excluyen los activos clasificados como exclusiones fiscales históricas al patrimonio. Estas exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.
- 3. Artículo 175 y 176 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** El ajuste inicial del Activo No Monetario se realizará tomando como base de cálculo la variación ocurrida en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, entre el mes de adquisición o el mes de enero de 1950, si la adquisición hubiera sido anterior a esa fecha, y el mes correspondiente al cierre de su primer ejercicio gravable. El valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el período originalmente previsto para los mismos y sólo se admitirán para el cálculo del tributo, cuotas de depreciación o amortización para los años faltantes hasta concluir la vida útil de los activos, siempre que ésta haya sido razonablemente estimada.



**Cedula Fiscal de Activos Fijos Depreciables: Creada con base a lo establecido en el artículo 105 en su Numeral 1) del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.**

Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de Activos Fijos Depreciables:											
Periodo o Ejercicio Inicial											
Entidad:											
(a) Descripción del Activo.	(b) Fechas de adquisición	(c) INPC mes cierre ejercicio	(d) INPC mes fecha adquisición	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Costos de Adquisición históricos	(g) Costos de Adquisición Actualizados g= (f x e).	(h) Depreciación Acumuladas Históricas al cierre	(i) Depreciación Acumuladas Actualizadas al cierre i= (h x e)	(j) Ajuste Inicial por Inflación Costos históricos j= (g - f)	(k) Ajuste Inicial por Inflación Depreciación Acumulada K=( i - h)	(l) Ajuste Inicial por Inflación Neto l= (j - k)
Maquinaria y Equipos	02/02/13	498,10	334,80	1,48775	999.000,00	1.486.266,13	49.950,00	74.313,31	487.266,13	24.363,31	462.902,82
<b>Totales</b>					<b>999.000,00</b>	<b>1.486.266,13</b>	<b>49.950,00</b>	<b>74.313,31</b>	<b>487.266,13</b>	<b>24.363,31</b>	<b>462.902,82</b>

**Hoja de trabajo para el ajuste inicial de los activos fijos depreciables y cálculo del tres por ciento (3 %):** *a) Descripción del activo. b) Fechas de adquisición de los activos fijos depreciables existentes a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente al cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de adquisición. e) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Costos de adquisición históricos de los activos fijos depreciables en existencia a la fecha del primer ejercicio gravable. g) Costos de adquisición actualizados desde las fechas de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Estos resultados se obtienen multiplicando los costos de adquisición históricos listados en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Depreciaciones acumuladas históricas al cierre del primer ejercicio gravable. i) Depreciaciones acumuladas actualizadas al cierre del primer ejercicio gravable. Estas cifras se obtienen multiplicando las depreciaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h) por los factores de actualización listados en la columna (e). j) Ajuste inicial por inflación de los costos históricos, resultado de las diferencias entre los costos de adquisición actualizados listados en la columna (g) y los costos de adquisición históricos listados en la columna (f). k) Ajuste inicial por inflación de las depreciaciones acumuladas, resultado de las diferencias entre las depreciaciones acumuladas actualizadas listadas en la columna (i) y las depreciaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h). l) Ajuste inicial por inflación neto obtenido de la diferencia entre las cifras de la columna (j) y las cifras de la columna (k). m) Resumen del detalle que servirá de base para el asiento inicial por inflación de los activos fijos depreciables existentes a la fecha del primer ejercicio gravable:*

## LOS INVENTARIOS:

NOMBRE DE LA EMPRESA PERIODO O EJERCICIO FISCAL CODIGO DE LA CUENTA: NOMBRE DE LA CUENTA:												
(1) Clase de Inventario	(2) Suma Total Histórica de la clase de inventario Inicial al periodo	(3) INPC Mes de Inicio de Operaciones	(4) INPC Mes de cierre del ejercicio	(5)= (4/3) Variación INPC	(6) = (2 5) Suma Total Actualizada de la clase de inventario al inicio del periodo	(7) = (6 - 2) Diferencia en Total en Bolívares	(8) Suma Total Histórica Inventario Final al cierre del ejercicio	(9) = (2 = o menor 8) (2 - 8) Suma Total Histórica del Inventario Inicial igual o menor a la Suma Total Histórica del Inventario Final	(10)=(8 x 5) Suma Total Inventario Final Actualizado	(11)=(8 excede del 2) (11)=(8 - 2) Monto de la Suma Total Histórica del Inventario Final que excede a la Suma Total Histórica del Inventario Inicial	(12)=(11 x 5) Suma Total Inventario Final Actualizado	(13)= (12 - 8) Ajuste Acumulado del Inventario al Cierre del Ejercicio

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		X			
		El Nombre de la cuenta del Inventario según "Nombre de la cuenta"		xxx	←
		Actualización del Patrimonio			xxx →

**El activo "Inventario" aumenta por el DEBE por eso el ajuste va por el Debe.**

**Cedula Fiscal de Inventario: Creada con base a lo establecido en el artículo 104 en su Parágrafo Quinto del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.**

**Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de los Invenarios**

Periodo o Ejercicio Inicial

Entidad:

(a) Descripción de la clase de inventario.	(b) Fecha de iniciación de operaciones	(c) INPC mes cierre del primer ejercicio gravable.	(d) INPC inicio de operaciones	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Suma Total Inventario Histórica al Inicio	(g) Suma total actualizada Inventario Inicio g= (f x e)	(h) Suma total histórica Inventario fecha de cierre	(i) Incremento Total históricos Inventario i= (h - f)	(j) Inventario actualizado fecha de cierre: j1=(g + i)	Inventario Final Ajustado al cierre j2= (h*g)/f	(k) Ajuste Inicial por Inflación del Inventario fecha de cierre k=( j - h)
Materiales de Contrucción	02/02/13	498,10	334,80	1,48775	0,00	0,00	59.600,00	59.600,00	59.600,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>					<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

**Hoja de trabajo para el ajuste inicial de los inventarios existentes a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable:** a) Descripción de la clase de inventario. b) Fecha de iniciación de las operaciones del contribuyente. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente al cierre del primer ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente al inicio de las operaciones del contribuyente. e) Factores de actualización desde la fecha de inicio de las operaciones hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Suma total histórica de la clase de inventario a la fecha de inicio de las operaciones del contribuyente. Esta suma debe estar respaldada por un listado detallado de inventario que el contribuyente debe mantener en sus registros de contabilidad. g) Suma total actualizada de la clase de inventario a la fecha de inicio de las operaciones del contribuyente. Estos resultados se obtienen multiplicando los costos de adquisición históricos listados en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Suma total histórica de la clase de inventario a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable. Esta suma debe estar respaldada por un listado detallado de inventario que el contribuyente debe mantener en sus registros de contabilidad. i) Incremento total en bolívares históricos de la clase de inventario entre el inventario inicial y el inventario final. Este resultado se obtiene por la diferencia entre el total de la columna (h) y el total de la columna (f). Si existe disminución del inventario histórico no se coloca ninguna cifra en esta columna. j) Inventario actualizado a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable: 1) Si existe incremento en el inventario histórico, el inventario final ajustado será la suma del inventario inicial actualizado de la columna (g) más el incremento en el inventario histórico de la columna (i). 2) Si no existe incremento o hay disminución en el inventario histórico, el inventario final ajustado será el resultado de multiplicar, primero el total del inventario final histórico de la columna (h) por el inventario inicial actualizado de la columna (g), el resultado obtenido se divide entre el inventario inicial histórico de la columna (f). **k) El ajuste inicial por inflación del inventario es el resultado de la diferencia entre el inventario final actualizado a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable, de conformidad con los numerales (1) o (2) de la columna (j), menos el inventario final histórico listado en la columna (h). Este resultado se cargará a las respectivas cuentas de inventario con crédito a la cuenta Actualización de Patrimonio.**



**Cédula Fiscal de Activos No Monetarios Amortizados o No, y activos fijos no Depreciables: creada con base a lo establecido en el artículo 105, numeral 2, del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.**

Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de Activos No Monetarios Amortizables o no y Activos Fijos No Depreciables											
Periodo o Ejercicio Inicial											
Entidad:											
(a) Descripción del activo	(b) Fechas de adquisición	(c) INPC mes cierre ejercicio	(d) INPC mes fecha adquisición	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Costos de Adquisición Históricos	(g) Costos de Adquisición Actualizados g=(f x e)	(h) Amortizaciones Acumuladas Históricas al cierre	(i) Amortizaciones Acumuladas Actualizadas al cierre i=(h x e)	(j) Ajuste Inicial por Inflación de los costos históricos j=(g - f)	(k) Ajuste Inicial por Inflación Amortizaciones Acumuladas históricas k=(i - h)	(l) Ajuste Inicial por Inflación Neto l=( j - k)
Seguro Pagado Por Anticipado	15/02/2013	498,10	334,80	1,48775	200.000,00	297.550,78	166.666,67	247.958,99	97.550,78	81.292,32	16.258,46
<b>TOTALES</b>					<b>200.000,00</b>	<b>297.550,78</b>	<b>166.666,67</b>	<b>247.958,99</b>	<b>97.550,78</b>	<b>81.292,32</b>	<b>16.258,46</b>

**Hoja de trabajo de los activos no monetarios amortizables o no y activos fijos no depreciables:** a) Descripción del activo. b) Fechas de adquisición de los activos no monetarios amortizables o no, incluyendo los activos fijos no depreciables, existentes a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes de cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de adquisición. e) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Costos de adquisición históricos de los activos no monetarios amortizables o no, incluyendo los activos fijos no depreciables, existentes a la fecha del primer ejercicio gravable. g) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Estas cifras se obtienen multiplicando los costos de adquisición históricos listados en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Amortizaciones acumuladas históricas al cierre del primer ejercicio gravable (sólo para los activos no monetarios amortizables). i) Amortizaciones acumuladas actualizadas al cierre del primer ejercicio gravable. Estas cifras se obtienen multiplicando las amortizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h) por los factores de actualización listados en la columna (e). j) Ajuste inicial por inflación de los costos históricos, resultado de las diferencias entre los costos de adquisición actualizados listados en la columna (g) y los costos de adquisición históricos listados en la columna (f). k) Ajuste inicial por inflación de las amortizaciones acumuladas históricas (cuando procedan), resultado de las diferencias entre las amortizaciones acumuladas actualizadas listadas en la columna (i) y las amortizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h). l) Ajuste inicial por inflación neto obtenido de la diferencia entre las cifras de la columna (j) y las cifras de la columna (k).

## **B. Actualización de los Pasivos No Monetarios:**

EL procedimiento para la actualización de los Pasivos no monetarios, incluye:

- 1. Artículo 173 en su Parágrafo Tercero de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** La actualización inicial de los Pasivos no monetarios, traerá como consecuencia un Crédito a las respectivas cuentas del pasivo y el neto se registrará en una cuenta dentro del patrimonio del contribuyente que se denominará “actualización del patrimonio”.
- 2. Artículo 173 en su Parágrafo Cuarto de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** Deberán excluirse de los pasivos no monetarios. También deberán excluirse de los pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta ley, y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por esta ley. Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 116 del presente Ley. Entonces, se excluyen los pasivos clasificados como exclusiones fiscales históricas al patrimonio. Estas exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.
- 3. Artículo 175 y 176 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:** El ajuste inicial del Pasivo No Monetario se realizará tomando como base de cálculo la variación ocurrida en el Índice Nacional de Precios al Consumidor, entre el mes de adquisición o el mes de enero de 1950, si la adquisición hubiera sido anterior a esa fecha, y el mes correspondiente al cierre de su primer ejercicio gravable. El valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el período originalmente previsto para los mismos y sólo se admitirán para el cálculo del tributo, cuotas de depreciación o amortización para los años faltantes hasta concluir la vida útil de los activos, siempre que ésta haya sido razonablemente estimada.

Variación INPC: **INPC cierre del ejercicio gravable**

**INPC mes de adquisición o Enero 1950**

**CEDULA FISCAL PARA LOS PASIVOS SUJETOS AL AJUSTE FISCAL:**

NOMBRE DE LA EMPRESA											
PERIODO O EJERCICIO FISCAL											
CODIGO DE LA CUENTA:											
NOMBRE DE LA CUENTA:											
(1) Descripción del Pasivo	(2) Fecha de Adquisición	(3) INPC mes de Cierre	(4) INPC mes de Adquisición	(5)= (3/4) Variación INPC	(6) Costo de Adquisición	(7)=(6 x 5) Costos de Adquisición Actualizados	(8) Realizaciones Acumuladas Históricas	(9)=(8 x 5) Realizaciones Acumuladas Actualizadas a la fecha de cierre	(10)=(7 - 6) Ajuste Inicial Por Inflación de los Costos	(11)=(9 - 8) Ajuste Inicial Por Inflación de las Realizaciones Acumuladas	(12)=(10 - 11) Ajuste Inicial por Inflación Neto

AÑO		NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
MES	DIA				
		<b>X</b>			
		Realizaciones Acumuladas del pasivo "Nombre de la Cuenta"		xxx	
		Actualización del Patrimonio		xxxx	
		Actualización Al Patrimonio			xxx
		El Nombre de la cuenta del Pasivo según "Nombre de la cuenta"			xxxx

**Cédula de Trabajo Fiscal del Ajuste Por Inflación de los Pasivos No Monetarios Realizables o No, elaborada con base a lo establecido en el artículo 105 numeral 3, del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta:**

Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de Pasivos No Monetarios Realizables o no.												
Periodo o Ejercicio Inicial												
Entidad:												
(a)	Descripción del Pasivo	(b) Fechas de adquisición	(c) INPC mes cierre ejercicio	(d) INPC mes fecha adquisición	(e) Factor de Actualización $e = (c / d)$	(f) Costos de Adquisición Históricos Pasivos No Monetarios	(g) Costos de Adquisición Actualizados $g = (f \times e)$	(h) Realizaciones Acumuladas Históricas Pasivos Realizables al cierre	(i) Realizaciones Acumuladas Actualizadas al cierre $i = (h \times e)$	(j) Ajuste Inicial por Inflación de los costos históricos $j = (g - f)$	(k) Ajuste Inicial por Inflación Realizaciones Acumuladas históricas $k = (i - h)$	(l) Ajuste Inicial por Inflación Neto $l = (j - k)$
	Intereses Cobrados Por Anticipado	02/01/2013	498,10	334,80	1,48775	200.000,00	297.550,78	50.000,00	74.387,69	97.550,78	24.387,69	73.163,08
	<b>TOTALES</b>					<b>200.000,00</b>	<b>297.550,78</b>	<b>50.000,00</b>	<b>74.387,69</b>	<b>97.550,78</b>	<b>24.387,69</b>	<b>73.163,08</b>

**Hoja de trabajo de los pasivos no monetarios realizables o no:** a) Descripción del pasivo. b) Fechas de adquisición de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del primer ejercicio gravable. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes de cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de adquisición. e) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Costos de adquisición de los pasivos no monetarios existentes a la fecha del primer ejercicio gravable. g) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del primer ejercicio gravable. Estos resultados se obtienen multiplicando los costos históricos listados en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Realizaciones acumuladas históricas, sobre pasivos realizables, tales como créditos diferidos, al cierre del primer ejercicio gravable. i) Realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del primer ejercicio gravable. Estas cifras se obtienen multiplicando las realizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h) por los factores de actualización obtenidos en la columna (e). j) Ajuste inicial por inflación de los costos históricos, resultado de las diferencias entre los costos de adquisición actualizados listados en la columna (g) y los costos de adquisición históricos listados en la columna (f). **k) Ajuste inicial por inflación de las realizaciones acumuladas históricas, resultado de las diferencias entre realizaciones acumuladas actualizadas listadas en la columna (i) y realizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (h).** l) Ajuste inicial por inflación neto obtenido de la diferencia entre las cifras listadas en la columna (j) y las cifras listadas en la columna (k).

Las “Cédulas de Trabajo Fiscal” facilitan al contribuyente sujeto al sistema integral de ajuste por inflación cumplir con lo establecido en el artículo 114 del reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el cual exige lo siguiente:

*“El contribuyente deberá llevar un registro de control fiscal que muestre los cálculos de las actualizaciones indicadas en los Artículos 185 y 186 de la Ley y en los Artículos 112 y 113 de este Reglamento para los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio gravable, listando en dichos registros, en forma de hojas de trabajo, los cálculos correspondientes y separando los aumentos de las disminuciones. El detalle de las diferentes columnas de las hojas de trabajo y el procedimiento de cálculo de este ajuste regular debe realizarse de conformidad con el procedimiento ...”*

Una vez preparadas las Cédula de Trabajo Fiscal por cada uno de los Activos y Pasivos No Monetarios, reflejados en el Balance General Histórico a la fecha de cierre de su primer ejercicio gravable, se realizan las anotaciones en el Libro Diario Fiscal, luego, se mayorizan los asientos en el Libro Mayor Fiscal. Seguidamente, se asienta el Balance General Histórico y el Actualizado a la fecha de cierre del ejercicio gravable.

El contribuyente deberá conservar en libros legales fiscales, el Balance General Fiscal Actualizado y los ajustes iniciales por inflación indicados en el artículo 105 de este Reglamento, a los solos efectos de la ley, con los detalles que en dicho artículo se exigen, incluyendo el cálculo del tres por ciento (3%) sobre el incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciables a que hace referencia el artículo 174 de la Ley. (Artículo 107 del Reglamento LISLR)

El Balance General Fiscal Actualizado inicial a que se refiere el artículo 173 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, incluirá los activos no monetarios actualizados, los activos monetarios, los pasivos no monetarios actualizados, los pasivos monetarios, las cuentas de patrimonio sin actualizar, tales como capital social, utilidades no distribuidas y reservas, la cuenta Actualización del Patrimonio y la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio. Entendiéndose por patrimonio neto la diferencia entre el total de los activos monetarios y los activos no monetarios actualizados menos los pasivos monetarios y los pasivos no monetarios actualizados. (Artículo 105 del Reglamento LISLR)

A continuación se presenta un cuadro preparado con base a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, el cual será el primer asiento a realizarse en el Libro de Inventario y/o Balance Fiscal. En este asiento, el lector o lectora podrá observar y conocer las exclusiones realizadas al activo y al pasivo, así como de los cargos y créditos efectuados a cada una de las partidas del activo y pasivo no monetarios, resultantes de la actualización inicial, para efectos del Ajuste Por Inflación Inicial.

En el Libro de Inventario y/o Balance Fiscal: Su Primer asiento será:

(1) COD	(2) CUENTAS	(3) PARTIDAS		(4) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE)	(5) EXCLUSIONES FISCALES HISTORICAS AL PATRIMONIO		(6) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE) DESPUES DE REALIZADAS LAS EXCLUSIONES	(7) AJUSTE INICIAL POR INFLACIÓN		(8) BALANCE GENERAL FISCAL ACTUALIZADO AL (FECHA DE CIERRE)
		PM	PNM		PASIVO	ACTIVO		DEBE	HABER	
1.	ACTIVOS			400.000,00		3.000	397.000,00	100,00		397.100,00
2.	PASIVO			200.000,00	15.000		185.000,00		20,00	185.020,00
3.	PATRIMONIO			200.000,00		12.000	212.000,00		80,00	212.080,00
	<b>Total Pasivo y Patrimonio</b>			<b>400.000,00</b>	<b>15.000</b>	<b>15.000</b>	<b>397.000</b>			<b>397.100,00</b>

**Columna 4:** Balance General Histórico a la fecha de cierre de su primer ejercicio gravable. Responde a la ecuación Patrimonial:  $ACTIVO = PASIVO + PATRIMONIO$ .

**Columna 5:** Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio. En la columna del Pasivo se colocaran los montos de las cuentas que deben excluirse del Pasivo según la Ley de Impuesto Sobre La Renta. En la Columna del Activo colocaremos los montos de las cuentas del activo que debemos excluir del Balance General Histórico a la fecha de cierre.

**Columna 6:** Balance General Histórico a la Fecha de Cierre de su primer ejercicio después de las exclusiones fiscales al patrimonio. Los montos a trasladar en ellas se obtendrán de la siguiente manera: a) en el caso de las cuentas del Activo se restará el monto reflejado en la columna 4 del monto asentado en la columna 5 Activo. b) En el caso de las cuentas del Pasivo, se restará el monto reflejado en la columna 4 menos el señalado en la columna 6 Pasivo. c) En el caso del Patrimonio se agregará la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio cuyo saldo dependerá de los

montos excluidos. Si los montos Excluidos del Activo son mayores a los montos excluidos del pasivo, el saldo de esta cuenta restará el Patrimonio, es decir lo disminuirá. Cuando los montos de las exclusiones del pasivo sean mayores al monto de las exclusiones fiscales del activo, el saldo aumentará el patrimonio.

**Columna 7:** Ajuste Inicial Por Inflación. La columna del DEBE recogerá los montos de los ajustes resultantes de la aplicación del ajuste por inflación a sus costos de las cuentas del activo no monetario, así como los ajustes por inflación que disminuyan el pasivo no monetario, si fuera el caso. La Columna del HABER se asentará los montos resultantes del ajuste por inflación aplicado a las Depreciaciones y Amortizaciones Acumuladas de las cuentas del activo no monetario, así como los aumentos de los costos de las partidas del Pasivo No Monetario. Estos montos para efectos del sistema serán procesados y reportados por el mayor detallado para cada partida no monetaria del Balance, en la sección de Libros del Sistema SICONFISMOR.

**Columna 8:** Balance General Fiscal Actualizado a la Fecha de su primer cierre fiscal. Los montos a ser trasladados a esta columna dependerá de la siguiente operación: **En caso de ACTIVOS:** Sumara el monto de la columna 6 más el monto asentado en la columna 7 “DEBE” y restará el monto anotado en la columna 7 “HABER”. Para las Depreciaciones y Amortizaciones Acumuladas que restan los activos no monetarios, el monto será la suma del monto reflejado en la columna 6 más el monto señalado en la columna 7 “HABER”. **En caso del PASIVO:** El monto que se trasladará a esta columna 8, será la suma del monto reflejado en la columna 6 más el monto señalado en la columna 7 “HABER” y restará el monto anotado en la columna 7 “DEBE”. Igual para el caso de las cuentas del PATRIMONIO.

Su contenido refleja el “Balance General Actualizado” que servirá como punto de referencia al “Sistema de Reajuste Regular por Inflación”, previsto en el Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

### **¿Cómo se Declara y Paga el Impuesto Por Ajuste Inicial Por Inflación?**

La Declaración del Ajuste por Inflación Inicial, se realiza de forma manual, por lo que tendrá que adquirir en las oficinas del SENIAT, la Forma RAR 23 “Registro de Activos Revaluados”, la cual tiene un valor de Bs. 12,50. Teniéndose presente, que el pago de este es del 3%, sobre el Ajuste Neto del Activo Fijo Depreciable.

El contenido de la forma RAR-23 Registro de Activos Revaluados, emitida por el SENIAT, orienta sobre su determinación y pago. El llenado de este formulario fiscal es facilitado por las cédulas de trabajo fiscal, y por los registros contables fiscales.

La Forma **RAR 23 REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS** y sus ítems, emanado por el SENIAT para la Declaración y Pago de los Activos Revaluados:

<b>C.- Activos No Monetarios</b>											
<b>Conceptos</b>		<b>Cantidad</b>	<b>A</b>		<b>B</b>		<b>C</b>		<b>D=B+C</b>		
<b>Activos Fijos Depreciables (Corporales)</b>			<b>Costo Histórico y Mejoras</b>	<b>Costo Neto Según Libros</b>		<b>Valor del Ajuste Por Inflación</b>		<b>Valor Ajustado de los Activos</b>			
01	Inmuebles (Construcciones)			121		125					
02	Maquinarias			131		135					
03	Instalaciones			141		145					
04	Vehículos			151		155					
05	Muebles y Enseres			161		165					
06	Herramientas			171		175					
07	Otros			181		185					
08	<b>Total Incremento Sujeto a Depreciación (01+....+ 07)</b>										
<b>ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES</b>				<b>Costo Neto Según Libros</b>		<b>Incremento de Valor</b>					
09	Terrenos			111		115					
<b>ACTIVOS INTANGIBLES</b>											
10	Concesiones Mineras			411		415					
11	Derechos de Fabricación			421		425					
12	Derechos de Marca			431		435					
13	Patente de Invención			441		445					
14	Otros			451		455					
<b>ACTIVO CIRCULANTE</b>											
15	Mercancías			211		215					
16	Mercancías en Transito			221		225					
17	Materias Primas			231		235					
18	Materias Primas en Transito			241		245					
19	Productos en Proceso			251		255					
20	Productos Terminados			261		265					
21	Otros			271		275					
<b>ACTIVO EXIGIBLE</b>											
22	Inversiones o Acreencias en Moneda Extranjera			311		315					
23	Inversiones o Acreencias Pactadas con Reajuste			321		325					
24	Otros			331		335					
25	<b>TOTAL ACTIVOS NO MONETARIOS AJUSTADOS (1+.....+24)</b>										
<b>PASIVO EXIGIBLE</b>											
26	Deuda u obligaciones en Moneda Extranjera			511		515					
27	Deudas u obligaciones pactadas con reajuste			521		525					
28	Otros			531		535					
29	<b>TOTAL PASIVOS NO MONETARIOS (26+27+28)</b>										0,00
<b>E. DIFERENCIA DE ACTIVOS Y PASIVOS NO MNETARIOS AJUSTADOS POR INFLACIÓN</b>											
30	Incremento del Patrimonio Neto (ACTIVO MAYOR QUE PASIVO) (25-29) 790										
31	Disminución del Patrimonio Neto (ACTIVO MENOR QUE PASIVO) (25 - 29) 890										
<b>F. AUTOLIQUIDACIÓN DEL TRIBUTO: MONTO A PAGAR POR LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS</b>											
32	<b>TOTAL VALOR DEL AJUSTE POR INFLACIÓN (REGLON 08)</b>						X	<b>3%</b>			
33	Monto pagado por Declaración Especial Sustitutiva							233			0,00
34	Cantidad por Pagar (32 – 33) (Traslade esta cantidad a la Planilla de Pago)							90			
35	Cantidad por Compensar o Reintegrar (32--33)							87			

### Caso Práctico:

A continuación se presentará información contable a los fines de demostrar el llenado de los Libros de Contabilidad Fiscal, lo cual incluye, preparación de cédulas de trabajo fiscal, para el reconocimiento y medición de las operaciones fiscales en el Libro Diario Fiscal, el traslado de los movimiento de las cuentas del Libro Diario al Libro Mayor Fiscal. Aplicable a la Fase de Ajustes Fiscal Inicial.

La Asociación Cooperativa Modelo RL, solicita los servicios para la elaboración de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta para el ejercicio terminado el 31/12/2013. Facilita la siguiente información: La cooperativa según Acta Constitutiva se constituyó el 02 de febrero de 2013 con un patrimonio suscrito de Bs. 1.000.000,00, totalmente pagado con Maquinaria y Equipos según inventario de Bs. 999.000,00 y Bs. 1.000,00 en Efectivo. También presento los libros fiscales Diario, Mayor e Inventario Fiscal electrónicos en Excel año 2013, y los libros de contabilidad Diario, Mayor e Inventario. Así como también facilito el Balance General (Estado de Situación Financiera al 31/12/2013) a valores históricos. Con la información presentada por la cooperativa se pide: 1) Determinar el Ajuste por Inflación Fiscal para la fecha de cierre de su primer ejercicio contable el 31/12/2013. 2) Presentar el llenado de los registros en el Libro Diario, Mayor y el de Inventario Fiscal. 3) Elaborar las cédulas de trabajo fiscal, y 4) Determinar el Impuesto por Registro de Activos Revaluados a Pagar.

Información Recibida de la Cooperativa: Notas Revelatorias a los estados financieros al cierre y el Balance General al 31/12/2013 a valores históricos: **Notas Revelatorias:**

Activo Fijo: Vida útil 20 años. Método Línea Recta. Al 31/12/2013

Activo Fijo	Fecha de Adquisición	Costo	Depreciación Acumulada	Costo neto del Activo
Maquinaria y Equipos	02/02/2013	999.000,00	49.950,00	949.050,00
<b>TOTALES</b>		<b>999.000,00</b>	<b>49.950,00</b>	<b>949.050,00</b>

**Nota Revelatoria** Inventario Materiales de Construcción:

Cantidad	Unidad	Precio Unitario	Detalle	Costo
38	Pieza	1.316,74	Tubo Alcantarilla 200 mm 6 MT JA	50.036,12
1	Pieza	1.940,00	Tubo Alcantarilla 250 mm 6 MT JA	1.940,00
1	Juego	7.623,99	Marcos para BV	7.623,88
			<b>Total</b>	<b>59.600,00</b>

El Balance General a la fecha de cierre:

<b>ASOCIACIÓN COOPERATIVA "MODELO " R.L.</b>	
<b>ESTADO DE SITUACIÓN FINANCIERA</b>	
<b>AL 31/12/2013</b>	
<b>ACTIVOS</b>	
<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>	
Efectivo en Caja	9.605,00
Banco Venezuela Cta. Cte N° 00000001	200.758,37
Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 000000x	50.542,18
Inventario de Materiales de Construcción	59.600,00
Impuesto Sobre La Renta Retenido	16.393,52
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>336.899,07</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>	
Maquinaria y Equipo	999.000,00
Menos: Depreciación Acumulada	49.950,00
<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPOS</b>	<b>949.050,00</b>
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>949.050,00</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>1.285.949,07</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>	
<b>PASIVO:</b>	
<b>PASIVO CORRIENTE:</b>	
Cuentas a Pagar a Asociados	200.000,00
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>200.000,00</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>200.000,00</b>
<b>PATRIMONIO</b>	
<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>	
Certificados de Aportación Suscritos	1.000.000,00
Certificados de Aportación No Pagados	0,00
<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>	<b>1.000.000,00</b>
<b>Más: FONDOS Y APARTADOS LEGALES:</b>	
Fondo de Reserva de Emergencia	20.252,90
Fondo de Protección Social	20.252,90
Fondo de Educación	20.252,90
<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>	<b>60.758,70</b>
Más: Excedente o Déficit del Ejercicio	25.190,37
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>1.085.949,07</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>1.285.949,07</b>

Con el Apoyo de las Notas Revelatorias y los libros de contabilidad para verificar la fecha de adquisición y los montos, se procede a elaborar con base a la Ley de Impuesto Sobre la Renta las cédulas de trabajo fiscal para el activo fijo y el inventario.

### Cedula de Trabajo Fiscal: Ajuste Inicial Por Inflación del Inventario al 31/12/2013:

Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de los Inventarios

Periodo o Ejercicio Inicial

Entidad:

(a) Descripción de la clase de inventario.	(b) Fecha de iniciación de operaciones	(c) INPC mes cierre del primer ejercicio gravable.	(d) INPC inicio de operaciones	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Suma Total Inventario Histórica al Inicio	(g) Suma total actualizada Inventario Inicio g= (f x e)	(h) Suma total histórica Inventario fecha de cierre	(i) Incremento Total históricos Inventario i= (h - f)	(j) Inventario actualizado fecha de cierre: j1=(g + i)	Inventario Final Ajustado al cierre j2= (h*g)/f	(k) Ajuste Inicial por Inflación del Inventario fecha de cierre k=( j - h)
Materiales de Construcción	02/02/13	498,10	334,80	1,48775	0,00	0,00	59.600,00	59.600,00	59.600,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>					<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>59.600,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

No se realiza ningún asiento fiscal, dado que, el inventario al cierre del ejercicio, se origina del mismo ejercicio gravable.

### Cedula de Trabajo Fiscal: Ajuste Inicial Por Inflación del Activo Fijo Depreciable al 31/12/2013:

Cédula Fiscal: Ajuste Inicial de Activos Fijos Depreciables:

Periodo o Ejercicio Inicial **2013**

Entidad:

(a) Descripción del Activo.	(b) Fechas de adquisición	(c) INPC mes cierre ejercicio	(d) INPC mes fecha adquisición	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Costos de Adquisición históricos	(g) Costos de Adquisición Actualizados g= (f x e).	(h) Depreciación Acumuladas Históricas al cierre	(i) Depreciación Acumuladas Actualizadas al cierre i= (h x e)	(j) Ajuste Inicial por Inflación Costos históricos j= (g - f)	(k) Ajuste Inicial por Inflación Depreciación Acumulada K=( i - h)	(l) Ajuste Inicial por Inflación Neto l= (j - k)
Maquinaria y Equipos	02/02/13	498,10	334,80	1,48775	999.000,00	1.486.266,13	49.950,00	74.313,31	487.266,13	24.363,31	462.902,82
<b>Totales</b>					<b>999.000,00</b>	<b>1.486.266,13</b>	<b>49.950,00</b>	<b>74.313,31</b>	<b>487.266,13</b>	<b>24.363,31</b>	<b>462.902,82</b>

A continuación se presentan los asientos por el Ajuste Inicial por Inflación, en el Libro Diario Fiscal:

<b>ASOCIACIÓN COOPERATIVA "MODELO" R.L.</b>				
<b>LIBRO DIARIO FISCAL</b>				
<b>EJERCICIO FISCAL DESDE EL: 02/02/2013 HASTA EL 31/12/2013</b>				
<b>2013</b>				
<b>MES</b>	<b>DIA</b>		<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
DIC	31	-----1-----		
		Efectivo en Caja	1	9.605,00
		Banco Venezuela Cta. Cte N° 0000001	2	200.758,37
		Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 0000000X	3	50.542,18
		Inventario de Materiales de Construcción	4	59.600,00
		Impuesto Sobre La Renta Retenido	5	16.393,52
		Maquinaria y Equipo	6	999.000,00
		Depreciación Acumulada	7	49.950,00
		Cuentas a Pagar Asociados	8	200.000,00
		Certificados de Aportación Suscritos	9	1.000.000,00
		Fondo de Reserva de Emergencia	10	20.252,90
		Fondo de Protección Social	11	20.252,90
		Fondo de Educación	12	20.252,90
		Excedente o Déficit del Ejercicio	13	25.190,37
		Registro del traslado de las cuentas reflejadas		
		En el Balance General Histórico al cierre.-----		
Dic	31	-----2-----		
		Maquinaria y Equipo	6	487.266,13
		Actualización del Patrimonio	15	24.363,31
		Depreciación Acumulada	7	24.363,31
		Actualización del Patrimonio	15	487.266,13
		Asiento para registrar las actualizaciones		
		Por el ajuste fiscal del activo no monetario.		

Una vez realizados los asientos en el Libro Diario Fiscal según los montos determinados en las Cédulas de Trabajo Fiscal, se trasladan las cuentas con sus montos según los asientos al Libro Mayor Fiscal.

**Libro Mayor Fiscal:**

CODIGO					Efectivo en Caja		Folio N° 1
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	9.605,00		9.605,00		

CODIGO					Banco Venezuela Cta. Cte N° 0000001		Folio N° 2
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	200.758,37		200.758,37		

CODIGO					Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 0000000X		Folio N° 3
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	50.542,18		50.542,18		

CODIGO					Inventario de Materiales de Construcción		Folio N° 4
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	59.600,00		59.600,00		
Dic	31	Ajuste por inflación	0,00		59.600,00		

CODIGO					Impuesto Sobre La Renta Retenido		Folio N° 5
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	16.393,52		16.393,52		

**Libro Mayor Fiscal:**

CODIGO					Folio N° 6
<b>Maquinaria y Equipo</b>					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	999.000,00		999.000,00
Dic	31	Ajuste por inflación	487.266,13		1.486.266,13

CODIGO					Folio N° 7
<b>Depreciación Acumulada</b>					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		49.950,00	49.950,00
Dic	31	Ajuste por inflación		23.363,31	74.313,31

CODIGO					Folio N° 8
<b>Cuentas a Pagar Asociados</b>					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		200.000,00	200.000,00

CODIGO					Folio N° 9
<b>Certificados de Aportación Suscritos</b>					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		1.000.000,00	1.000.000,00

CODIGO					Folio N° 10
<b>Fondo de Reserva de Emergencia</b>					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90

**Libro Mayor:**

CODIGO					Fondo de Protección Social		Folio N° 11
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90		

CODIGO					Fondo de Educación		Folio N° 12
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90		

CODIGO					Excedente o Déficit del Ejercicio		Folio N° 13
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		25.190,37	25.190,37		

CODIGO					Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio		Folio N° 14
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						

CODIGO					Actualización del Patrimonio		Folio N° 15
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	24.363,31	487.266,13	462.902,82		

En el **Libro de Inventario y/o Balances Fiscal**:

El primer asiento en el libro de Inventario Fiscal será el siguiente:

## En el Libro de Inventario Fiscal:

Nombre de la Empresa: ASOCIACIÓN COOPERATIVA "MODELO" RL

Ejercicio Económico Fiscal

31/12/2013

(1) CODIGO	(2) CUENTAS	(3) PARTIDAS		(4) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE)	(5) EXCLUSIONES FISCALES HISTORICAS AL PATRIMONIO		(6) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE) DESPUES DE REALIZADAS LAS EXCLUSIONES	(7) AJUSTE INICIAL POR INFLACIÓN		(8) BALANCE GENERAL FISCAL ACTUALIZADO AL (FECHA DE CIERRE)
		PM	PNM		DEBE	HABER		DEBE	HABER	
<b>1</b>	<b>ACTIVOS</b>									
	<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>									
	Efectivo en Caja	X		9.605,00			9.605,00			9.605,00
	Banco Venezuela Cta. Cte N° 000000001	X		200.758,37			200.758,37			200.758,37
	Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 00000000X	X		50.542,18			50.542,18			50.542,18
	Inventario de Materiales de Construcción		X	59.600,00			59.600,00	0,00		59.600,00
	Impuesto Sobre La Renta Retenido	X		16.393,52			16.393,52			16.393,52
	<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>			<b>336.899,07</b>			<b>336.899,07</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>336.899,07</b>
	<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>									0,00
	Maquinaria y Equipo		X	999.000,00			999.000,00	487.266,13		1.486.266,13
	Menos: Depreciación Acumulada		X	49.950,00			49.950,00		24.363,31	74.313,31
	<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPO</b>			<b>949.050,00</b>			<b>949.050,00</b>	<b>487.266,13</b>	<b>24.363,31</b>	<b>1.411.952,82</b>
	<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			<b>949.050,00</b>			<b>949.050,00</b>			<b>1.411.952,82</b>
	<b>TOTAL ACTIVOS</b>			<b>1.285.949,07</b>			<b>1.285.949,07</b>			<b>1.748.851,89</b>
	<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>									
<b>2.</b>	<b>PASIVO:</b>									
	<b>PASIVO CORRIENTE:</b>									
	Cuentas A Pagar a Asociado			200.000,00			200.000,00			200.000,00
	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>
	<b>TOTAL PASIVO</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>
<b>3.</b>	<b>PATRIMONIO</b>									
	<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>									
	Certificados de Aportación Suscritos			1.000.000,00			1.000.000,00			1.000.000,00
	Certificados de Aportación No Pagados			0,00			0,00			0,00
	<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>
	Más: <b>FONDOS Y APARTADOS LEGALES:</b>									
	Fondo de Reserva de Emergencia			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	Fondo de Protección Social			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	Fondo de Educación			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>			<b>60.758,70</b>			<b>60.758,70</b>			<b>60.758,70</b>
	Más: Excedente o Déficit del Ejercicio			25.190,37			25.190,37			25.190,37
	Actualización del Patrimonio							24.363,31	487.266,13	462.902,82
	<b>TOTAL PATRIMONIO</b>			<b>1.085.949,07</b>			<b>1.085.949,07</b>	<b>24.363,31</b>	<b>487.266,13</b>	<b>1.548.851,89</b>
	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>1.285.949,07</b>	0,00	0,00	<b>1.285.949,07</b>	<b>511.629,44</b>	<b>511.629,44</b>	<b>1.748.851,89</b>

El Llenado de la Forma RAR-23 Registro de Activos Revaluados, será el siguiente:

<b>C.- Activos No Monetarios</b>									
<b>Conceptos</b>		<b>Cantidad</b>	<b>A</b>		<b>B</b>		<b>C</b>		<b>D=B+C</b>
<b>Activos Fijos Depreciables (Corporales)</b>			<b>Costo Histórico y Mejoras</b>	<b>Costo Neto Según Libros</b>		<b>Valor del Ajuste Por Inflación</b>		<b>Valor Ajustado de los Activos</b>	
01	Inmuebles (Construcciones)			121		125			
02	Maquinarias	01	999.000,00	131	949.050,00	135	462.902,82	1.411.952,82	
03	Instalaciones			141		145			
04	Vehículos			151		155			
05	Muebles y Enseres			161		165			
06	Herramientas			171		175			
07	Otros			181		185			
08	<b>Total Incremento Sujeto a Depreciación (01+....+ 07)</b>						462.902,82		1.411.952,82
<b>ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES</b>				<b>Costo Neto Según Libros</b>		<b>Incremento de Valor</b>			
09	Terrenos			111	0,00	115	0,00	0,00	
<b>ACTIVOS INTANGIBLES</b>									
10	Concesiones Mineras			411	0,00	415	0,00	0,00	
11	Derechos de Fabricación			421	0,00	425	0,00	0,00	
12	Derechos de Marca			431	0,00	435	0,00	0,00	
13	Patente de Invención			441	0,00	445	0,00	0,00	
14	Otros			451	0,00	455	0,00	0,00	
<b>ACTIVO CIRCULANTE</b>									
15	Mercancías			211	0,00	215	0,00	0,00	
16	Mercancías en Transito			221	0,00	225	0,00	0,00	
17	Materias Primas			231	0,00	235	0,00	0,00	
18	Materias Primas en Transito			241	0,00	245	0,00	0,00	
19	Productos en Proceso			251	0,00	255	0,00	0,00	
20	Productos Terminados			261	0,00	265	0,00	0,00	
21	Otros Materiales de Construcción			271	59.600,00	275	0,00	59.600,00	
<b>ACTIVO EXIGIBLE</b>									
22	Inversiones o Acreencias en Moneda Extranjera			311	0,00	315	0,00	0,00	
23	Inversiones o Acreencias Pactadas con Reajuste			321	0,00	325	0,00	0,00	
24	Otros			331	0,00	335	0,00	0,00	
25	<b>TOTAL ACTIVOS NO MONETARIOS AJUSTADOS (1+.....+24)</b>								
<b>PASIVO EXIGIBLE</b>									
26	Deuda u obligaciones en Moneda Extranjera			511	0,00	515	0,00	0,00	
27	Deudas u obligaciones pactadas con reajuste			521	0,00	525	0,00	0,00	
28	Otros			531	0,00	535	0,00	0,00	
29	<b>TOTAL PASIVOS NO MONETARIOS (26+27+28)</b>								0,00
<b>E. DIFERENCIA DE ACTIVOS Y PASIVOS NO MNETARIOS AJUSTADOS POR INFLACIÓN</b>									
30	Incremento del Patrimonio Neto (ACTIVO MAYOR QUE PASIVO) (25-29)						790		402.962,82
31	Disminución del Patrimonio Neto (ACTIVO MENOR QUE PASIVO) (25 - 29)						890		0,00
<b>F. AUTOLIQUIDACIÓN DEL TRIBUTO: MONTO A PAGAR POR LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS</b>									
32	<b>TOTAL VALOR DEL AJUSTE POR INFLACIÓN (REGLON 08)</b>				462.902,82	X	<b>3%</b>	<b>13.887,08</b>	
33	Monto Pagado por Declaración Especial Sustitutiva						233	0,00	
34	Cantidad por Pagar (32 – 33) (Traslade esta cantidad a la Planilla de Pago)						90	0,00	
35	Cantidad por Compensar o Reintegrar (32--33)						87	0,00	

La cooperativa no paga el impuesto determinado por encontrarse exenta del impuesto sobre la renta para ese año.

## Capítulo III:

### Del Reajuste Regular por Inflación Fiscal

El Reajuste Regular por Inflación Fiscal forma parte del Sistema Integral de Ajuste Por Inflación contemplado en el Título IX, Capítulo II de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Este capítulo se desarrollara su contenido con base a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento para la determinación del Reajuste Regular por inflación. Incluso, y a los fines de ejemplificar el llenado de los Libros Fiscales, Diario, Mayor y el Inventario y la preparación de las cédulas de trabajo fiscal, se continuará el desarrollo del caso práctico planteado al final del Capítulo II de este manual, pero ahora, para determinar el Reajuste Regular al cierre del ejercicio terminado el 2014.

También se tendrá como objetivo dar respuesta a estas interrogantes: ¿Qué es el reajuste Regular por Inflación? ¿Cuándo se determina y cómo?

#### **¿Qué es el Reajuste Regular por Inflación?**

Como su nombre lo indica “Reajuste Regular”, es “reajustar” los montos actualizados de los activos y pasivos no monetarios, así como del Patrimonio del contribuyente al cierre de cada ejercicio gravable, con base a lo establecido la Ley de Impuesto Sobre la Renta en su Título IX, Capítulo II.

Entonces, el “Reajuste Regular”, consiste en reajustar al cierre de cada ejercicio gravable los activos y pasivos no monetarios sometidos al ajuste inicial por inflación fiscal, así como, el reajuste de el patrimonio al inicio del ejercicio, los aumentos y disminuciones de este, ocurridos durante el ejercicio distintos de las ganancias o las pérdidas, aplicando el procedimiento establecido en el Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Para realizar el “Reajuste Regular”, el contribuyente debe haber realizado el Ajuste Inicial por Inflación Fiscal, dado que, el Balance General Actualizado es el punto inicial de referencia para la aplicación de este reajuste.

En este sentido, el artículo 178 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, señala sobre el Reajuste Regular, “...*los contribuyentes a que se refiere el artículo 173 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, una vez realizado el ajuste inicial, deberán reajustar al cierre de cada ejercicio gravable, sus activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del ejercicio y los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, conforme al procedimiento que a continuación se señala. ...*”.

Asimismo, el artículo 110 del reglamento de la ley de impuesto sobre la renta dispone que *“...los contribuyentes sujetos a la normativa referente a los ajustes por efectos de la inflación a que se contrae el Título IX de la Ley, deberán a los solos efectos de ésta, en los cierres de cada ejercicio gravable posteriores al del ajuste inicial, realizar un reajuste regular de sus activos y pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio, del patrimonio al inicio del ejercicio gravable y de los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos a las ganancias o las pérdidas del período, el cual tendrá como consecuencia una variación en el patrimonio neto a esa fecha.”*

### **¿Cuándo y Cómo se determina el Reajuste Regular por Inflación?**

Con relación a cuando se determina el Reajuste Regular Por Inflación, se cita lo establecido en el artículo 178 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, y lo dispuesto en el artículo 110 del Reglamento de esta Ley, que señalan que el “Reajuste Regular por Inflación” se realiza al cierre de cada ejercicio gravable, una vez realizado el ajuste inicial. Por que?

Porque el Balance General Actualizado al cierre del primer ejercicio es la información base o punto de partida para el reajuste regular. Incluso, el artículo 110 en su Parágrafo Octavo señala que, *“...el reajuste regular por efectos de la inflación a que se contrae este artículo, es a los solos fines de la aplicación de la Ley que se reglamenta y únicamente deberá practicarse **al cierre de los ejercicios tributarios que finalicen con posterioridad al día en que conforme a este Reglamento deba realizarse el ajuste inicial por inflación, sin perjuicio de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela.**”*

### **¿Cómo se determina el Reajuste Regular?**

Para dar respuesta a esta interrogante, se citarán varios artículos del Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, a los fines de señalar el procedimiento establecido en esta ley, para la determinación del Reajuste Regular y la contabilidad fiscal.

1. **Artículo 178:** “una vez realizado el ajuste inicial deberán reajustar al cierre de cada ejercicio gravable sus activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del ejercicio y los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, conforme al procedimiento que a continuación se señala. El mayor o menor valor que se genere al actualizar los activos y pasivos no monetarios, el patrimonio al inicio del ejercicio y los aumentos y disminuciones del patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, serán acumulados, en una **cuenta de**

**conciliación fiscal que se denominará Reajustes por Inflación y que se tomará en consideración para la determinación de la renta gravable...”.**

Los montos determinados por el reajuste por inflación del activo y pasivos no monetarios, patrimonio neto al inicio, sus aumentos y disminuciones serán cargados o acreditados a la cuenta “Reajuste por Inflación”. Cuenta fiscal que indicará el resultado por inflación “Utilidad Fiscal” o “Pérdida Fiscal”, que aumentará o disminuirá la base imponible del impuesto sobre la renta del ejercicio gravable. Esta cuenta fiscal se cerrará o trasladará su saldo a la cuenta “Actualización Al Patrimonio”. Procedimiento muy distinto en el caso del Ajuste inicial considerado en el capítulo anterior. En la fase del Reajuste por Inflación “reajustamos”.

En el Capítulo I de este manual, se dio consideración a la naturaleza de los movimientos de la cuenta “Reajuste Por Inflación” en la sección del Libro Diario Fiscal. A continuación ejemplificando el libro mayor a través de una “T”:

**REAJUSTE POR INFLACIÓN  
(ART. 178 DECRETO LEY)**

<b>COLUMNA DEL DEBE (Disminuye)</b>	<b>COLUMNA DEL HABER (Aumenta)</b>
- Reajustes de los Pasivos No Monetarios.	- Reajustar de los Activos No Monetarios.
- Reajuste aumentos de las depreciaciones o amortizaciones.	- Reajuste de las Realizaciones o amortizaciones según el caso.
- Reajuste del Patrimonio al inicio	- Reajuste de las disminuciones del Patrimonio (distintos de las ganancias o las pérdidas)
- Aumentos del patrimonio (distintos de las ganancias o las pérdidas).	

2. Se determina el monto de reajuste de las partidas sujetas al reajuste por inflación: activos no monetarios, pasivos no monetarios, patrimonio neto al inicio, los aumentos y disminuciones del patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable.

a) **Reajuste por Inflación de los Activos No Monetarios:** El artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece el procedimiento para realizar

el reajuste regular de los activos y pasivos no monetarios, el cual señala que *“...se acumulará en la cuenta de reajuste por inflación como un aumento o disminución de la renta gravable, el mayor o menor valor que resulte de: reajustar el valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios, existentes al cierre del ejercicio gravable, distintos de los inventarios y las mercancías en tránsito, según la variación anual experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, si dichos activos y pasivos provienen del ejercicio anterior, o desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados durante el ejercicio gravable. El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios deberá depreciarse, amortizarse o realizarse, según su naturaleza, en el resto de la vida útil. Parágrafo Único: El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios es igual al valor actualizado del costo de adquisición menos el valor actualizado de la depreciación, amortización o realización acumulados”*.

La determinación del reajuste por inflación del Activo no monetario se plantea en dos modalidades, dependiendo de si este, proviene del ejercicio anterior, o si se origina en el ejercicio gravable.

El Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 115, orienta sobre la realización del asiento contable discal, las cuentas a utilizar, y como se determina el reajuste del activo no monetario... *”se cargará a la cuenta de activo no monetario correspondiente y acreditará a la cuenta de Reajustes por Inflación, como un aumento de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar el costo actualizado de los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable, según la variación anual experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), si tales activos provienen del ejercicio gravable anterior, o bien desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario. En el caso de activos no monetarios depreciables o amortizables, se abonará a la cuenta de depreciación o amortización acumulada y cargará a la cuenta de Reajustes por Inflación, como una disminución de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar la depreciación o amortización acumulada actualizada de los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio tributario, según la variación anual experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), si tales activos provienen del ejercicio gravable anterior, o bien desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario, utilizando el procedimiento establecido en el artículo 117 de este Reglamento.*

**Parágrafo Único.** De conformidad con el procedimiento establecido en el artículo 117 de este Reglamento, deben ajustarse los saldos de todos los activos no monetarios y su correspondiente depreciación o amortización acumulada cuando proceda, existentes al cierre del ejercicio gravable anterior, aunque hayan sido enajenados o retirados durante el ejercicio, para reflejar el crédito a la cuenta Actualización del Patrimonio por diferencia con los saldos de los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable corriente.

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste del costo del activo no monetario:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		<b>X</b>			
		Nombre del Activo (reajuste del costo)		<b>XX</b>	
		Reajuste por Inflación			<b>XX</b>

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste de la Depreciación Acumulada y/o Amortización del Activo:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		<b>X</b>	
		Depreciación Acumulada			<b>X</b>
		Amortización Acumulada			<b>X</b>

A continuación se presenta el contenido de la Cedula Fiscal de trabajo para determinar el Reajuste de los Activos y pasivos No Monetarios, según lo exigido en el artículo 181 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Ips Activos No Monetarios, Depreciables o Amortizables																										
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																										
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																										
Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos y Pasivos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricas	(c) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Histórico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(e1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Histórico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - e1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3 / 1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1= (c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)	(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=(b x 5)	(e1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - d)	(f1) Porción del Reajuste Depreciación Acumulada correspondiente al ejercicio gravable f1= (e1 - d1)	(Z) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable Z = (f - f1)	(g) Valor según libros de los Activos no monetarios enajenados o retirados.	(h) Actualización del Costo y la Depreciación o Amortización de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	(i) Ajuste Inicial del Costo y de la Depreciación o Amortización Acumulada no imputables al costo de venta.	(j) Precio de Venta de los Activos no monetarios enajenados		
Maquinaria y Equipo	02/02/13	999.000,00	49.950,00	949.050,00	99.900,00	899.100,00	334,80	498,10	839,50	1.48775	2.50747	1.486.266,13	74.313,31	1.411.952,82	2.504.959,68	250.495,97	2.254.463,71	1.018.693,55	176.182,66	842.510,89						
Maquinaria y Equipo	01/07/14	2.000.000,00	0,00	0,00	50.000,00	1.950.000,00	666,2		839,5		1.26013	0,00	0,00	0,00	2.520.264,18	63.006,60	2.457.257,58	570.264,18	13.006,60	557.257,58						
<b>Totales</b>		<b>2.999.000,00</b>	<b>49.950,00</b>	<b>949.050,00</b>	<b>149.900,00</b>	<b>2.849.100,00</b>									<b>5.025.223,86</b>	<b>313.502,57</b>	<b>4.711.721,29</b>	<b>1.588.957,73</b>	<b>189.189,27</b>	<b>1.399.768,47</b>						

**Artículo 181 Ley de Impuesto Sobre la Renta:** El contribuyente, a los solos efectos del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, en concordancia con lo establecido en el artículo 192 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, deberá llevar un registro de control fiscal que contenga por lo menos los siguientes conceptos: a. Fechas de adquisición de los activos y pasivos no monetarios. b. Costos de adquisición históricos. c. Depreciación o amortización acumulada histórica al cierre del ejercicio gravable anterior y al cierre del ejercicio gravable actual. d. Actualización acumulada de los costos y la depreciación o amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior. e. Actualización acumulada de los costos y la depreciación o amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual. f. Porción del reajuste correspondiente al ejercicio gravable. g. Valor según libros de los activos no monetarios enajenados o retirados. h. Actualización del costo y la depreciación o amortización acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable. i. Ajuste inicial del costo y de la depreciación o amortización acumulada no imputables al costo de venta. j. Precio de venta de los activos no monetarios enajenados.

A continuación se presenta la cédula de trabajo fiscal actual, es dos partes para mostrar de donde sale el asiento para el Libro Diario Fiscal, por el reajuste regular de las Maquinarias y Equipos.

Cedula de Trabajo Fiscal aplicada al Reajuste Por Inflación de Activo Fijo: Maquinarias y Equipos:

Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos y Pasivos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricos	(c) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Historico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(c1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Historico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - c1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3/ 1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1= (c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)
Maquinaria y Equipo	02/02/13	999.000,00	49.950,00	949.050,00	99.900,00	899.100,00	334,80	498,10	839,50	1,48775	2,50747	1.486.266,13	74.313,31	1.411.952,82
Maquinaria y Equipo	01/07/14	2.000.000,00	0,00	0,00	50.000,00	1.950.000,00	666,2		839,5		1,26013	0,00	0,00	0,00
<b>Totales</b>		<b>2.999.000,00</b>	<b>49.950,00</b>	<b>949.050,00</b>	<b>149.900,00</b>	<b>2.849.100,00</b>								

(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=(b x 5)	(e1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - d)	(f1) Porción del Reajuste Dpreciación Acumulada correspondient e al ejercicio gravable f1= (e1 - d1)	(f2) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f2 = (f - f1)	(g) Valor según libros de los Activos no monetarios enajenados o retirados.	(h) Actualización del Costo y la Depreciación o Amortización Acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	(i) Ajuste Inicial del Costo y de la Depreciación o Amortización Acumulada no imputables al costo de venta.	(j) Precio de Venta de los Activos no monetarios enajenados
2.504.959,68	250.495,97	2.254.463,71	1.018.693,55	176.182,66	842.510,89				
2.520.264,18	63.006,60	2.457.257,58	570.264,18	13.006,60	557.257,58				
<b>5.025.223,86</b>	<b>313.502,57</b>	<b>4.711.721,29</b>	<b>1.588.957,73</b>	<b>189.189,27</b>	<b>1.399.768,47</b>				

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste del costo del activo fijo:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Maquinaria y Equipos		1.588.957,73	
		Reajuste por Inflación			1.588.957,73
<b>Este monto es tomado de la columna (f)</b>					

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste de la Depreciación Acumulada del Activo Fijo: Depreciación Acumulada maquinaria y Equipos.

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste Por Inflación		189.189,27	
		Depreciación Acumulada Maquinaria			189.189,27
<b>Este monto es tomado de la columna (f1)</b>					

Puede realizarse un asiento compuesto en el Libro Diario:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Maquinaria y Equipos		1.588.957,73	
		Reajuste Por Inflación		189.189,27	
		Reajuste Por Inflación			1.588.957,73
		Depreciación Acumulada Maquinaria			189.189,27

- 1. Reajuste Por Inflación Inversiones Negociables:** El artículo 187 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta señala que “...*las inversiones negociables que se coticen o que se enajenen a través de bolsas de valores de la República Bolivariana de Venezuela, que se posean al cierre del ejercicio gravable se ajustarán según su cotización en la respectiva bolsa de valores a la fecha de su enajenación o al cierre del ejercicio gravable. Estas inversiones se consideran como activos monetarios y así deben ser clasificadas en el Balance General Fiscal Actualizado del Contribuyente mientras no sean enajenadas, sin perjuicio de las disposiciones establecidas en los artículos 76 y 77 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley para el momento de su enajenación.*”
- 2. Reajuste Por Inflación de los Activos denominados en Moneda extranjera:** El artículo 188 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta dispone que”...a los fines de este Capítulo, las ganancias o pérdidas que se originen de ajustar los activos o pasivos denominados en moneda extranjera o con cláusula de reajustabilidad basadas en variaciones cambiarias en el ejercicio fiscal en el que las mismas sean exigibles, cobradas o pagadas, lo que suceda primero.
- 3. Reajuste Por Inflación de los Inventarios:** El Procedimiento de Reajuste Fiscal para los inventarios, se podrá observar en el artículo 182 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual dispone lo siguiente: “Se cargará a la cuenta de activos correspondiente, y se abonará o cargará a la cuenta de reajuste por inflación, el mayor o menor valor que resulte de reajustar los inventarios existentes en materia prima, productos en proceso o productos terminados para la venta, mercancía para la venta o mercancía en tránsito, a la fecha de cierre del ejercicio gravable, utilizando el procedimiento que se especifica a continuación:

  - a.** El inventario final ajustado en el ejercicio fiscal anterior se reajusta con la variación experimentada por el Índice **Nacional** de Precios al Consumidor **fijado por la autoridad competente**, correspondiente al ejercicio gravable.
  - b.** Se efectuará una comparación de los totales al costo histórico de los inventarios de materia prima, productos en proceso, productos terminados o mercancía para la venta y mercancía en tránsito, al cierre del ejercicio gravable con los totales históricos al cierre del ejercicio gravable anterior. Si de esta comparación resulta que el monto del inventario final es igual o menor al inventario inicial, se entiende que todo el inventario final proviene del inicial. En este caso, el inventario final se ajustará en forma proporcional al inventario inicial reajustado, según lo establecido en el literal a del presente artículo.

- c. Si de la comparación prevista en el literal anterior, resulta que el inventario final excede al inventario inicial, la porción en bolívares que excede del inventario inicial, no se ajustará. La porción que proviene del inventario inicial se actualizará en forma proporcional al inventario inicial reajustado según lo establecido en el literal a del presente artículo.
- d. El inventario final actualizado según la metodología señalada en los literales anteriores, se comparará con el valor del inventario final histórico. La diferencia es el ajuste acumulado al inventario final.
- e. Se comparará el ajuste acumulado al inventario final obtenidos por la comparación prevista en el literal d, con el ajuste acumulado en el inventario final en el cierre del ejercicio tributario anterior. Si el ajuste acumulado al inventario final del ejercicio tributario anterior es superior al ajuste acumulado al inventario final en el cierre del ejercicio tributario anterior, la diferencia se cargará a la respectiva cuenta de inventario del activo del contribuyente con crédito a la cuenta Reajuste por Inflación. f. Si de la comparación del literal anterior se deduce que el ajuste acumulado al inventario final del cierre del ejercicio tributario es inferior al ajuste acumulado al inventario en el cierre del ejercicio tributario anterior, la diferencia se acreditará a la respectiva cuenta de inventario del activo del contribuyente y se cargará a la cuenta Reajuste por Inflación.

**Parágrafo Primero:** Si los inventarios de accesorios y repuestos se cargan al costo de venta por el procedimiento tradicional del costo de venta deben incluirse en este procedimiento. Si el cargo al costo de venta se hace a través de cargos a los gastos de fabricación u otra cuenta similar, los inventarios de accesorios y repuestos deben tratarse como otras partidas no monetarias y actualizarse de conformidad con el artículo 179 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

**Parágrafo Segundo:** Cuando el contribuyente utilice en su contabilidad de costos el sistema de valuación de inventarios denominado de identificación específica o de precios específicos, podrá utilizar las fechas reales de adquisición de cada producto individualmente considerado, previa aprobación por parte de la Administración Tributaria, para actualizar los costos de adquisición de los saldos de los inventarios al cierre de cada ejercicio gravable. El ajuste correspondiente al ejercicio gravable será la diferencia entre los ajustes acumulados del ejercicio gravable y los ajustes acumulados al ejercicio gravable anterior. Si el ajuste al ejercicio gravable es superior al ajuste al ejercicio gravable anterior, se hará un cargo a la cuenta de inventario y un crédito a la cuenta Reajustes por inflación, caso contrario el asiento será al revés.

Cédula Fiscal del reajuste Por Inflación de los Inventarios al 31/12/2014:

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de los Inventarios											
Periodo o Ejercicio: 01/01/2014 al 31/12/2014											
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL											
(a) Descripción de la clase de inventario.	(b) Fecha de Cierre Ejercicio Gravable Anterior	(c) INPC mes cierre ejercicio gravable.	(d) INPC mes cierre ejercicio gravable anterior	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Suma Total Inventario Histórica al Inicio	(g) Suma total actualizada Inventario Inicio g= (f x e)	(h) Suma total histórica Inventario fecha de cierre	(i) Incremento Total históricos Inventario i= (h - f)	(j) Inventario actualizado fecha de cierre: j=(g + i)	Inventario Final Ajustado al cierre j2= (h*g)/f	(k) Ajuste Inicial por Inflación del Inventario fecha de cierre k=( j - h)
Materiales de Construcción	31/12/13	839,50	498,10	1,68540	59.600,00	100.450,11	120.000,00	60.400,00	160.850,11	0,00	40.850,11
<b>TOTALES</b>					<b>59.600,00</b>	<b>100.450,11</b>	<b>120.000,00</b>	<b>60.400,00</b>	<b>160.850,11</b>	<b>0,00</b>	<b>40.850,11</b>

Supuesto para aplicar el procedimiento del Reajuste Regular por Inflación al Inventario al 31/12/2014: Se tendrá como supuesto lo planteado en el ejemplo práctico al final del Capítulo II de este Manual, para los Inventarios, adicionando que para el 31 de diciembre de 2014, la entidad Cooperativa MODELO RL al cierre de su ejercicio económico presenta un inventario de Bs. 120.000,00. Esto a los fines de presentar el llenado del papel de trabajo fiscal y el seguimiento del procedimiento establecido en el artículo 182 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta. El inventario Inicial al 31/12/2013 es de Bs. 59.600,00.

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Inventario de Materiales de Construcción		40.850,11	
		Inventario de Materiales de Construcción			40.850,11
El monto es tomado de la columna k					

4. **Activos Fijos Depreciables:** Para el caso de los Activos Fijos, se presentan dos procedimientos para su reajuste en función de la fecha de origen del mismo: Cuando el activo fijo se originan del ejercicio gravable anterior, y cuando el activo fijo se adquiere en el ejercicio gravable.

**Cuando el Activo Fijo se origina del Ejercicio gravable anterior:** De acuerdo a lo establecido en el Artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, los activos fijos que provienen del ejercicio anterior, se reajustará el valor neto actualizado (Costo Actualizado – Depreciación Acumulada Actualizada), según la variación anual experimentada por el Índice nacional de precios al consumidor fijada por la autoridad competente.

$$\text{La variación anual} = \frac{\text{INPC mes de cierre Ejercicio}}{\text{INPC mes cierre Ejercicio Anterior}} : 0,00000$$

**Cuando el Activo se adquiere en el ejercicio gravable:** De acuerdo a lo establecido en el Artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, los activos fijos que se adquieren en el ejercicio gravable, se reajustará su valor neto histórico (Costo Histórico – Depreciación Acumulada Histórica), según la variación anual experimentada por el Índice nacional de precios al consumidor fijada por la autoridad competente.

$$\text{La variación} = \frac{\text{INPC mes de cierre Ejercicio}}{\text{INPC mes de Adquisición}} : 0,00000$$

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del Reajuste por Inflación del Costo y de la Depreciación Acumulada del Activo Fijo:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Maquinaria y Equipos		XX	
		Reajuste Por Inflación		X	
		Reajuste Por Inflación			XX
		Depreciación acum. Maquinaria			X

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Ips Activos No Monetarios, Depreciables o Amortizables  
 Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014  
 Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL

Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos y Pasivos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricas	(c) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Historico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(e1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Historico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - e1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3/1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1= (c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)	(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=b x 5)	(e1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - d)	(f1) Porción del Reajuste Dpreciación Acumulada correspondiente al ejercicio gravable f1 = (e1 - d1)	(f2) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f2 = (f - f1)	(g) Valor según libros de los Activos no monetarios enajenados o retirados.	(h) Actualización del Costo y la Depreciación o Amortización Acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	(i) Ajuste Inicial del Costo y de la Depreciación o Amortización Acumulada no imputables al costo de venta.	(j) Precio de Venta de los Activos no monetarios enajenados	
Maquinaria y Equipo	02/02/13	999.000,00	49.950,00	949.050,00	99.900,00	899.100,00	334,80	498,10	839,50	1,48775	2,50747	1.486.266,13	74.313,31	1.411.952,82	2.504.959,68	250.495,97	2.254.463,71	1.018.693,55	176.182,66	842.510,89					
Maquinaria y Equipo	01/07/14	2.000.000,00	0,00	0,00	50.000,00	1.950.000,00	666,2		839,5		1,26013	0,00	0,00	0,00	2.520.264,18	63.006,60	2.457.257,58	570.264,18	13.006,60	557.257,58					
<b>Totales</b>		<b>2.999.000,00</b>	<b>49.950,00</b>	<b>949.050,00</b>	<b>149.900,00</b>	<b>2.849.100,00</b>									<b>5.025.223,86</b>	<b>313.502,57</b>	<b>4.711.721,29</b>	<b>1.588.957,73</b>	<b>189.189,27</b>	<b>1.399.768,47</b>					

Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos y Pasivos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricas	(c) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Historico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(c1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Historico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - c1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3/1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1= (c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)
Maquinaria y Equipo	02/02/13	999.000,00	49.950,00	949.050,00	99.900,00	899.100,00	334,80	498,10	839,50	1,48775	2,50747	1.486.266,13	74.313,31	1.411.952,82
Maquinaria y Equipo	01/07/14	2.000.000,00	0,00	0,00	50.000,00	1.950.000,00	666,2		839,5		1,26013	0,00	0,00	0,00
<b>Totales</b>		<b>2.999.000,00</b>	<b>49.950,00</b>	<b>949.050,00</b>	<b>149.900,00</b>	<b>2.849.100,00</b>								

(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=(b x 5)	(e1) Actualización Acumulada Depreciación o Amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - d)	(f1) Porción del Reajuste Dpreciación Acumulada correspondient e al ejercicio gravable f 1= (e1 - d1)	(f2) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f2 = (f - f1)	(g) Valor según libros de los Activos no monetarios enajenados o retirados.	(h) Actualización del Costo y la Depreciación o Amortización Acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	(i) Ajuste Inicial del Costo y de la Depreciación o Amortización Acumulada no imputables al costo de venta.	(j) Precio de Venta de los Activos no monetarios enajenados
2.504.959,68	250.495,97	2.254.463,71	1.018.693,55	176.182,66	842.510,89				
2.520.264,18	63.006,60	2.457.257,58	570.264,18	13.006,60	557.257,58				
<b>5.025.223,86</b>	<b>313.502,57</b>	<b>4.711.721,29</b>	<b>1.588.957,73</b>	<b>189.189,27</b>	<b>1.399.768,47</b>				

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste del costo del activo fijo:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Maquinaria y Equipos		1.588.957,73	
		Reajuste por Inflación			1.588.957,73
<b>Este monto es tomado de la columna (f)</b>					

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste de la Depreciación Acumulada del Activo Fijo: Depreciación Acumulada maquinaria y Equipos.

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste Por Inflación		189.189,27	
		Depreciación Acumulada Maquinaria			189.189,27
<b>Este monto es tomado de la columna (f1)</b>					

Puede realizarse un asiento compuesto en el Libro Diario:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Maquinaria y Equipos		1.588.957,73	
		Reajuste Por Inflación		189.189,27	
		Reajuste Por Inflación			1.588.957,73
		Depreciación Acumulada Maquinaria			189.189,27

La vida útil de este activo fijo “Maquinaria y Equipos” se estimó en 20 años. La depreciación gasto del ejercicio siguiente es la determinada al dividir el Costo de Adquisición Actualizado al 31/12/2014 entre la vida útil restante (20 años menos 1), es decir, 19 años. Como se hizo en el caso del activo originado o proveniente del ejercicio anterior.

Los **Activos Fijos totalmente depreciados o amortizados invertidos en el objeto, giro o actividad**, según lo dispuesto en el artículo 189 de la ley de Impuesto Sobre la Renta, su propietario “...podrá reevaluarlos y ajustar su balance general en la contabilidad, pero esta reevaluación o ajuste no tendrá ningún efecto fiscal.”

Quando se venda un activo no monetario (Activo Fijo, Propiedades, Planta y Equipos) que conforme el patrimonio del contribuyente según la normativa establecida en el Sistema Integral de Ajuste de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, los valores reajustados deberán tomarse en cuenta a los efectos de la determinación del Costo en el momento de la enajenación. (**Artículo 180 LISLR**)

**5. Reajuste Por Inflación de Otros Activos No Monetarios Amortizables o no, y no depreciables distintos de los inventarios y activos fijos:** Con base a lo establecido en el artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta: *“...Se acumulará en la cuenta de reajuste por inflación como un aumento o disminución de la renta gravable, el mayor o menor valor que resulte de: reajustar el valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios, existentes al cierre del ejercicio gravable, distintos de los inventarios y las mercancías en tránsito, según la variación anual experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, si dichos activos y pasivos provienen del ejercicio anterior, o desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados durante el ejercicio gravable. El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios deberá depreciarse, amortizarse o realizarse, según su naturaleza, en el resto de la vida útil. **Parágrafo Único:** El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios es igual al valor actualizado del costo de adquisición menos el valor actualizado de la depreciación, amortización o realización acumuladas.”*

Asiento en el Libro Diario Fiscal:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Activo No Monetario		XX	
		Reajuste Por Inflación		X	
		Reajuste Por Inflación			XX
		Amortización Acum. Del Activo			X

A los fines de ejemplificar el llenado de la Cédula de Trabajo Fiscal para Otros Activos no monetarios distintos de los inventarios y activo fijo, Se plantea el siguiente supuesto:

Esta cedula de trabajo fiscal se realizó con base al siguiente supuesto. La entidad adquiere una Póliza de Seguro contra incendio por un monto de Bs. 200.000,00 en fecha 01/03/2014. Al cierre del ejercicio el 31/12/2014 se amortizo un gasto pagado por anticipado correspondiente al ejercicio de 10 meses registrado en la cuenta Amortización Gasto Seguro, quedando un periodo por amortizar el año siguiente de 2 meses.

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de los Activos No Monetarios: Seguro Pagado Por Anticipado																				
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																				
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																				
Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricos	(c) Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Histórico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(c1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Histórico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - c1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3/1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1=(c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)	(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=(b x 5)	(e1) Actualización Amortización Acumulada desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - b)	(f1) Porción del Reajuste Amortización Acumulada correspondiente al ejercicio gravable f1=(e1 - d1)	(f2) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f2 = (f - f1)
Seguro Pagado Por Anticipado	01/03/14	200,000,00	0,00	0,00	166.666,67	33.333,33	548,30	498,10	839,50		1.531,10	0,00	0,00	0,00	306.219,22	255.182,69	51.036,53	106.219,22	88.516,02	17.703,20
Totales		200,000,00	0,00	0,00	166.666,67	33.333,33									306.219,22	255.182,69	51.036,53	106.219,22	88.516,02	17.703,20

El Asiento en el Libro Diario Fiscal por el reajuste del Activo No Monetario: Seguro Pagado Por Anticipado:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Seguro Pagado Por Anticipado		106.219,22	
		Reajuste Por Inflación		88.516,02	
		Reajuste Por Inflación			106.219,22
		Amortización Acumulada Seguro Pagado por Anticipado			88.516,02

Se pueden hacer dos asientos en el Libro Diario Fiscal, uno por el reajuste por inflación al costo del activo no monetario, y otro por la Amortización Acumulada del activo no monetario:

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste del Costo del Seguro pagado por Anticipado:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Seguro Pagado Por Anticipado		106.219,22	
		Reajuste Por Inflación			106.219,22
<b>Este monto es tomado de la columna (f)</b>					

El asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente para el registro y medición del reajuste de la Amortización Acumulada Seguro pagado Por Anticipado:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste Por Inflación		88.516,02	
		Amortización Acumulada Seguro			88.516,02
<b>Este monto es tomado de la columna (f1)</b>					

- b) Reajuste por Inflación de los Pasivos No Monetarios:** Definidos e identificados en el Capítulo II de este manual. El Procedimiento de Reajuste Regular del Pasivo No Monetario se establece en el artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual señala que: “...*El mayor o menor valor que se genere al actualizar los pasivos no monetarios, serán acumulados, en una cuenta de conciliación fiscal que se denominará Reajustes por Inflación y que se tomará en consideración para la determinación de la renta gravable, con excepción de las empresas en etapa preoperativa, para las cuales el reajuste por inflación sólo se tomará en consideración para la determinación de la renta gravable en el período siguiente a aquel en que se incorporaron en el sistema de ajustes por inflación de conformidad con lo establecido en el artículo 174 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley...*”

El artículo 116 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta orienta sobre el asiento contable fiscal y las cuentas a utilizar en el mismo, así como también explica el procedimiento a aplicar para determinar el

Reajuste Por Inflación de los Pasivos No Monetarios, de la siguiente manera: “...se acreditará a la cuenta de pasivo no monetario correspondiente y cargará a la cuenta de Reajustes por Inflación, como una disminución de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar el costo actualizado de los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio tributario, según la variación anual experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), si tales pasivos provienen del ejercicio gravable anterior, o bien desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario, utilizando el procedimiento establecido en el artículo 118 de este Reglamento.

**Parágrafo Único.** En el caso de **pasivos no monetarios realizables**, se cargará a la cuenta de realización acumulada y acreditará a la cuenta Reajuste por Inflación, como un aumento de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar la realización acumulada actualizada de los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio tributario, según la variación experimentada por el Índice Nacional de Precios al Consumidor, si tales pasivos provienen del ejercicio gravable anterior o bien desde el mes de su adquisición si han sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario en curso, de acuerdo con el procedimiento señalado en el artículo 188 de este Reglamento.

El Asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente:

Por el Reajuste del Costo del Pasivo No Monetario:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		XX	
		Cuenta del Pasivo No Monetaria			XX

Por el Ajuste de la Amortización Acumulada y/o Realización Acumulada, si fuera el caso:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Realización Acumulada		X	
		Amortización Acumulada		X	
		Reajuste por Inflación			X

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación del Pasivo No Monetario: Anticipo Recibido de Clientes																				
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																				
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																				
(a) Descripción del pasivo.	(b) Fechas de adquisición.	(c) INPC mes fecha de adquisición.	(d) INPC mes fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	(e) INPC mes cierre del ejercicio gravable actual.	(f) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior $f = d/c$	(g) Factores de actualización desde fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual $g = e/c$	(h) Costos de adquisición históricos de los Pasivos no monetarios a la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	(i) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior $i = h \times f$	(j) Realizaciones históricas acumuladas sobre pasivos realizables, al cierre del ejercicio gravable anterior.	(k) Realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior $k = j \times f$	(l) Reajuste regular por inflación acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior $l = (i - h) - (k - j)$	(m) Costos de adquisición históricos de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable actual.	(n) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable actual $n = m \times g$	(o) Realizaciones acumuladas históricas acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual	(p) Realizaciones acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual $p = o \times g$	(q) Reajuste por inflación acumulado al cierre de ejercicio gravable actual $q = (n - m) - (p - o)$ .	(r) Reajuste regular neto por inflación del ejercicio $r = q - l$	(1) Reajuste regular por inflación a los costos de adquisición de los pasivos no monetarios $1 = (n - m) - (i - h)$	(2) Reajuste regular por inflación de las realizaciones acumuladas $2 = (p - o) - (k - j)$	(3) Reajuste regular neto por inflación de los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable actual $3 = 1 - 2$
Anticipos Recibidos de Clientes	02/01/14	514,70	498,10	839,50	0,96775	1,63105	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	200.000,00	326.209,44	50.000,00	81.552,36	94.657,08	94.657,08	126.209,44	31.552,36	94.657,08
Totales							0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	200.000,00	326.209,44	50.000,00	81.552,36	94.657,08	94.657,08	126.209,44	31.552,36	94.657,08

**Reglamento Ley de Impuesto Sobre La Renta. Artículo 118.** El contribuyente deberá llevar un registro de control fiscal que muestre los cálculos de las actualizaciones indicadas en el artículo 116 de este Reglamento para los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable anterior o al cierre de gravable actual, total o parcialmente realizados durante el ejercicio gravable o no realizados, que contenga por lo menos las siguientes columnas en una hoja de trabajo: a) Descripción del pasivo. b) Fechas de adquisición. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de adquisición. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior. e) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio gravable actual. f) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable anterior. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (d) entre los índices de la columna (c). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. g) Factores de actualización desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (e) entre los índices de la columna (c). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. h) Costos de adquisición históricos de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior. Las cifras listadas en esta columna deben coincidir con las de la columna (m) del ejercicio gravable anterior. i) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable

anterior. Estos resultados se obtienen multiplicando los costos de adquisición históricos listados en la columna (h) por los factores de actualización listados en la columna (f). Las cifras listadas en esta columna deben coincidir con las de la columna (n) del ejercicio gravable anterior.

j) Realizaciones históricas acumuladas sobre pasivos realizables, al cierre del ejercicio gravable anterior. Las cifras listadas en esta columna deben ser iguales a las cifras listadas en la columna (o) del ejercicio gravable anterior. k) Realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior. Las cifras listadas en esta columna deben ser iguales a las cifras listadas en la columna (p) del ejercicio gravable anterior. Estos resultados se obtienen multiplicando las cifras de las realizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (j) por los factores de actualización listados en la columna (f). l) Reajuste regular por inflación acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior. Estos resultados se obtienen de las diferencias entre los costos de adquisición actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable anterior y los costos de adquisición históricos listados en las columnas (i) y (h), menos las diferencias entre las realizaciones acumuladas actualizadas y las históricas listadas en las columnas (k) y (j). Expresado matemáticamente,  $(i - h) - (k - j)$ . Las cifras listadas en esta columna deben coincidir con las cifras listadas en la columna (q) del ejercicio gravable anterior. m) Costos de adquisición históricos de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable actual. n) Costos de adquisición actualizados desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual. Estos resultados se obtienen de multiplicar los costos de adquisición históricos listados en la columna (m) por los factores de actualización listados en la columna (g). o) Realizaciones acumuladas históricas acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual. p) Realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual, actualizadas desde la fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual. Estos resultados se obtienen multiplicando las realizaciones acumuladas históricas listadas en la columna (o) por los factores de actualización listados en la columna (g). q) Reajuste por inflación acumulado al cierre de ejercicio gravable actual. Estos resultados se obtienen de las diferencias entre los costos de adquisición actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual y los costos de adquisición históricos listados en las columnas (n) y (m), menos las diferencias entre las realizaciones acumuladas actualizadas y las realizaciones acumuladas históricas listadas en las columnas (p) y (o). Expresado matemáticamente,  $(n - m) - (p - o)$ . r) Reajuste regular neto por inflación del ejercicio. Este resultado se obtiene de la diferencia entre el reajuste acumulado al cierre del ejercicio gravable actual de la columna (q) y el reajuste acumulado al cierre del ejercicio gravable anterior de la columna (l). s) Resumen del detalle que servirá de base para el asiento por el reajuste regular por inflación. l) Reajuste regular por inflación a los costos de adquisición de los pasivos no monetarios. Este resultado se obtiene de la diferencia entre los

costos de adquisición actualizados hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual listados en la columna (n) y los costos de adquisición históricos de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable actual listados en las columnas (m), menos la diferencia entre los costos de adquisición de los pasivos no monetarios existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior actualizados a esa fecha, listados en la columna (i) y los costos de adquisición históricos existentes a la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior, listados en la columna (h). Expresado matemáticamente  $(n - m) - (i - h)$ . Los resultados deben ser acumulados a las correspondientes cuentas de pasivo. 2) Reajuste regular por inflación de las realizaciones acumuladas cuando correspondan. Este resultado se obtiene al restar las realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual listadas en las columna (p) y las realizaciones acumuladas históricas al cierre del ejercicio gravable anterior listadas en la columna (o), menos el resultado de restar las realizaciones acumuladas actualizadas al cierre del ejercicio actual listados en la columna (k) y las realizaciones acumuladas históricas al cierre del ejercicio gravable anterior listados en la columna (j). Matemáticamente  $(p - o) - (k - j)$ . Los resultados obtenidos deben ser acumulados a las correspondientes cuentas de realización acumuladas. 3) Reajuste regular neto por inflación de los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable actual. Este resultado se obtiene de la columna (r) y debe ser acumulado en la cuenta Reajustes por Inflación. Este monto debe ser igual a la diferencia entre los numerales (1) y (2) precedentes.

En el Libro Diario Fiscal se pueden realizar dos asientos. Uno por el reajuste al costo del pasivo no monetario, y otro por la realización acumulada del pasivo no monetario. También se puede optar por un solo asiento compuesto. Asientos separados:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste Por Inflación		126.209,44	
		Anticipo Recibido de Clientes			126.209,44
<b>Este monto se tomo de la columna 1 de la Cédula Fiscal de Pasivos</b>					

Cuando se opta por realizar los asientos del reajuste por inflación, por el costo y por la realización acumulada:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Realización Acumulada Anticipo Recibido de Clientes		31.552,36	
		Reajuste Por Inflación			31.552,36
<b>Este monto se tomo de la columna 2 de la Cédula Fiscal de Pasivos</b>					

Se decide reconocer el monto del Reajuste por Inflación en un solo asiento compuesto:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Realización Acumulada Anticipo Recibido de Clientes		31.552,36	
		Reajuste Por Inflación		126.209,44	
		Anticipo Recibido de Clientes			126.209,44
		Reajuste Por Inflación			31.552,36
<b>Este monto se tomo de la columna 1 y 2 de la Cédula Fiscal de Pasivos</b>					

Los datos del supuesto incorporado a la cédula fiscal de Pasivo No Monetario se realizo con base a que este pasivo se origino en el ejercicio gravable cuyo monto fue determinado al comparar el Balance General al cierre del ejercicio gravable con el Balance General del cierre del ejercicio anterior.

- c) **Reajuste por Inflación del Patrimonio Neto al Inicio, Aumento y Disminuciones del Patrimonio:** El artículo 184 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta establece como determinar el reajuste por inflación del Patrimonio Neto Al Inicio, y las cuentas a utilizar en la contabilidad fiscal, para el reconocimiento y medición del reajuste: *“Artículo 184: Se acumularán en la partida de Reajuste por Inflación, como una disminución o aumento de la renta gravable, el incremento o disminución de valor que resulte de reajustar anualmente el patrimonio neto al inicio del ejercicio gravable, con base en la variación experimentada por el Índice Nacional de*

*Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente en el ejercicio gravable. Para estos fines se entenderá por patrimonio neto la diferencia entre el total de los activos y pasivos monetarios y no monetarios.”*

El Reglamento de la Ley, en su artículo 111, dispone como se realiza el asiento contable fiscal del reajuste regular: “Se cargará o acreditará a la cuenta de Reajustes por Inflación y se acreditará o cargará a la cuenta de Actualización de Patrimonio, el mayor o menor valor que resulte de actualizar anualmente el patrimonio neto del contribuyente al inicio del ejercicio tributario, según el porcentaje de variación experimentado por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) durante el ejercicio gravable. ....Parágrafo Único. Para realizar este asiento, el contribuyente debe reajustar el Balance General Fiscal Actualizado al cierre del ejercicio anterior con la variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC) durante el ejercicio gravable. La diferencia entre el patrimonio neto ajustado y el reajustado de dicho balance general es el monto a cargar o a acreditar a la cuenta Reajustes por Inflación. El contribuyente debe registrar en los libros fiscales exigidos por la Ley y este Reglamento, en cada ejercicio gravable, el Balance General Fiscal Actualizado ajustado comparado con el reajustado que demuestra los resultados para este asiento. El Balance General Fiscal Actualizado inicial incluye los activos no monetarios actualizados, los pasivos no monetarios actualizados, las cuentas de patrimonio sin actualizar, tales como capital social, utilidades no distribuidas y reservas, la cuenta de actualización del patrimonio y la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio, si fuera el caso”.

El Asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		X	
		Actualización del Patrimonio			X

**Determinación del Reajuste del Patrimonio Neto Al Inicio:** En este punto se utilizará el Balance General Actualizado al 31/12/2013 resultante de la aplicación del Ajuste Inicial por Inflación Fiscal, que podrá observar al final del Capítulo II de este manual.

Cédula de Trabajo Fiscal: Reajuste Regular Por Inflación del Patrimonio Neto Al Inicio:

Determinación Patrimonio Neto al Inicio Ejercicio: 01 de Enero de 2014		INPC mes cierre	INPC mes cierre ejercicio anterior	Variación INPC	Patrimonio Neto al Inicio Reajustado	Reajuste Por Inflación PNI
Total Activos Actualizados	1.748.851,85	839,50	498,10	1,68540	2.947.522,84	1.198.670,99
Total Pasivos No Monetarios	200.000,00				337.080,91	137.080,91
<b>Total Patrimonio Neto al Inicio</b>	<b>1.548.851,85</b>				<b>2.610.441,94</b>	<b>1.061.590,09</b>
VARIACIÓN INPC= DICIEMBRE 2014	839,50					
DICIEMBRE 2013	498,10					
<b>VARIACIÓN INPC=</b>	<b>1,68540</b>					
<b>PATRIMONIO NETO AL INICIO REAJUSTADO</b>	<b>2.610.441,94</b>					
(Bs. 1.548.851,85 * 1,68540)						
<b>Reajuste Por Inflación</b>	<b>1.061.590,09</b>					
(2.610.441,94 - 1.548.851,85)						
<b>Artículo 184 Ley de Impuesto Sobre La Renta</b>						

Estos montos se obtuvieron del Balance General Fiscal Actualizado al 31/12/2013, el cual es el Balance General al Inicio del año 2014- Todos sus montos están actualizados.

El Asiento del Reajuste regular por el Patrimonio Neto al Inicio (31/12/2013), en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente:

2014			REF	DEBE	HABER
Dic	31	-----x-----			
		Reajuste por Inflación		1.061.590,09	
		Actualización del Patrimonio			1.061.590,09

Los montos considerados para la elaboración de la Cédula de Trabajo Fiscal Determinación del reajuste regular por inflación del Patrimonio Neto al Inicio, fueron tomados del Balance General Fiscal Actualizado al 31/12/2013 (su primer ejercicio actualizado por el ajuste inicial), que se muestra a continuación, en la página siguiente. De hecho, esta información es el primer asiento en el Libro de Inventario y Balance Fiscal de la Entidad, lo que facilito la determinación del monto del Patrimonio Neto Al Inicio del ejercicio para el periodo año 2014.

Nombre de la Empresa: ASOCIACIÓN COOPERATIVA "MODELO" RL

Ejercicio Económico Fiscal

31/12/2013

(1) CODIGO	(2) CUENTAS	(3) PARTIDAS		(4) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE)	(5) EXCLUSIONES FISCALES HISTORICAS AL PATRIMONIO		(6) BALANCE GENERAL HISTORICO AL (FECHA DE CIERRE) DESPUES DE REALIZADAS LAS EXCLUSIONES	(7) AJUSTE INICIAL POR INFLACIÓN		(8) BALANCE GENERAL FISCAL ACTUALIZADO AL (FECHA DE CIERRE)
		PM	PNM		DEBE	HABER		DEBE	HABER	
<b>1</b>	<b>ACTIVOS</b>									
	<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>									
	Efectivo en Caja	X		9.605,00			9.605,00			9.605,00
	Banco Venezuela Cta. Cte N° 000000001	X		200.758,37			200.758,37			200.758,37
	Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 00000000X	X		50.542,18			50.542,18			50.542,18
	Inventario de Materiales de Construcción		X	59.600,00			59.600,00	0,00		59.600,00
	Impuesto Sobre La Renta Retenido	X		16.393,52			16.393,52			16.393,52
	<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>			<b>336.899,07</b>			<b>336.899,07</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>336.899,07</b>
	<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>						0,00			0,00
	Maquinaria y Equipo		X	999.000,00			999.000,00	487.266,13		1.486.266,13
	Menos: Depreciación Acumulada		X	49.950,00			49.950,00	24.363,31		74.313,31
	<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPO</b>			<b>949.050,00</b>			<b>949.050,00</b>	<b>487.266,13</b>	<b>24.363,31</b>	<b>1.411.952,82</b>
	<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			<b>949.050,00</b>			<b>949.050,00</b>			<b>1.411.952,82</b>
	<b>TOTAL ACTIVOS</b>			<b>1.285.949,07</b>			<b>1.285.949,07</b>			<b>1.748.851,89</b>
	<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>									
<b>2.</b>	<b>PASIVO:</b>									
	<b>PASIVO CORRIENTE:</b>									
	Cuentas A Pagar a Asociado			200.000,00			200.000,00			200.000,00
	<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>
	<b>TOTAL PASIVO</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>			<b>200.000,00</b>
<b>3.</b>	<b>PATRIMONIO</b>									
	<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>									
	Certificados de Aportación Suscritos			1.000.000,00			1.000.000,00			1.000.000,00
	Certificados de Aportación No Pagados			0,00			0,00			0,00
	<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>
	Más: FONDOS Y APARTADOS LEGALES:						0,00			0,00
	Fondo de Reserva de Emergencia			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	Fondo de Protección Social			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	Fondo de Educación			20.252,90			20.252,90			20.252,90
	<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>			<b>60.758,70</b>			<b>60.758,70</b>			<b>60.758,70</b>
	Más: Excedente o Déficit del Ejercicio			25.190,37			25.190,37			25.190,37
	Actualización del Patrimonio							24.363,31	487.266,13	462.902,82
	<b>TOTAL PATRIMONIO</b>			<b>1.085.949,07</b>			<b>1.085.949,07</b>	<b>24.363,31</b>	<b>487.266,13</b>	<b>1.548.851,89</b>
	<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>1.285.949,07</b>	0,00	0,00	<b>1.285.949,07</b>	<b>511.629,44</b>	<b>511.629,44</b>	<b>1.748.851,89</b>

**d) Reajuste Por Inflación del Aumento del Patrimonio:** Los Aumentos del Patrimonio ocurridos durante el ejercicio, son reajustados de acuerdo al Procedimiento de Reajuste Regular establecido en el Artículo 185 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el cual es el siguiente: *“Se acumularán en la partida de Reajuste por Inflación, como una disminución de la renta gravable los aumentos de patrimonio efectivamente pagados en dinero o especie ocurridos durante el ejercicio gravable, reajustándose el aumento de patrimonio según el porcentaje de variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor entre el mes del aumento y el cierre del ejercicio gravable. No serán considerados incrementos de patrimonio, las revalorizaciones de los bienes y derechos del contribuyente distintos de los originados para las inversiones negociables en las bolsas de valores. Los aportes de los accionistas pendientes de capitalizar al cierre del ejercicio gravable, deben ser capitalizados en el ejercicio gravable siguiente, caso contrario se considerarán pasivos monetarios. Igualmente, no se consideran aumentos de patrimonio las utilidades del contribuyente en el ejercicio gravable, aun en los casos de cierres contables menores a un año.”* También se consideran aumentos al patrimonio de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 184 en su párrafo segundo de la Ley de Impuesto Sobre La Renta *“... las modificaciones a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio durante el ejercicio se tratarán como aumentos o disminuciones del patrimonio de conformidad con lo establecido en los artículos 185 y 186 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.”*

El artículo 112, Párrafo Único del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta señala como aumento del Patrimonio los siguientes: *“...se consideran aumentos de patrimonio los aumentos del capital social del contribuyente, los aportes personales que haga el empresario, socio, comunero o accionista, los enjuagues de pérdidas y toda otra cantidad que los propietarios del establecimiento o negocio aporten dentro del ejercicio tributario que aumenten el patrimonio neto de la empresa, los aportes por capitalizar con las limitaciones establecidas por la Ley y este Reglamento y los créditos a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas del Patrimonio ocurridos durante el ejercicio gravable. No se consideran aumentos de patrimonio para efectos de este artículo y del artículo 185 de la Ley, las utilidades anuales, semestrales o de un período menor originadas en el ejercicio tributario, ni cualquier transferencia de partidas entre las cuentas de patrimonio. Tampoco se consideran aumentos de patrimonio los dividendos en acciones, la creación de reservas legales u otras reservas provenientes de las utilidades y cualesquiera otra transferencia entre cuentas de patrimonio.*

Teniendo presente que las exclusiones históricas al patrimonio comprenden: Actualización o Revalorización de Bienes y/o Activos, Capitalizaciones por Efectos de la Devaluación de la Moneda, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Exentas, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Presuntas, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Exoneradas o Exentas, Bienes Intangibles No Pagados, Bienes Intangibles No Asumidos por el contribuyente, Cuentas a Cobrar a Accionistas, Efectos a Cobrar Accionistas, Cuentas a Cobrar A Administradores, Cuentas a Cobrar Filiales, Efectos a Cobrar Filiales, Cuentas y Efectos a Cobrar Afiliadas, Cuentas y Efectos a Cobrar a Empresas Relacionadas o Vinculadas, Cuentas a Cobrar a Asociados, Deudas y Obligaciones Aplicados en la Producción de Rentas Exentas, presuntas, exoneradas o no sujetas al impuesto sobre la renta.

El Asiento en el Libro Diario Fiscal, será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		X	
		Actualización del Patrimonio			X

Para registrar el Reajuste por Inflación determinado por aumentos del Patrimonio, “se cargará a la cuenta de Reajustes por Inflación y acreditará a la cuenta de Actualización de Patrimonio, el mayor valor que resulte de actualizar anualmente los aumentos de patrimonio neto del contribuyente durante el ejercicio gravable, según el porcentaje de variación experimentado por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), desde el mes de cada aumento hasta el mes de cierre del ejercicio gravable.

- e) **Reajuste Por Inflación de las Disminuciones del Patrimonio:** El artículo 186 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece el procedimiento a aplicar a las disminuciones del Patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable, “...se acumulará en la partida de Reajuste por Inflación, como un aumento de la renta gravable, el monto que resulte de reajustar las disminuciones de patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable según el porcentaje de variación del Índice Nacional de Precios al Consumidor fijado por la autoridad competente, en el lapso comprendido entre el mes de la disminución y el de cierre del ejercicio

*gravable. Se consideran disminuciones del patrimonio, los dividendos, utilidades y participaciones análogas distribuidos dentro del ejercicio gravable por la empresa y las reducciones de capital.”*

Otro artículo que sirve de base para el reconocimiento y medición del reajuste por inflación de las disminuciones del patrimonio, es el artículo 113 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el cual dispone que” **...se acreditará a la cuenta de Reajustes por Inflación y cargará a la cuenta de Actualización de Patrimonio, el mayor valor que resulte de actualizar anualmente las disminuciones del patrimonio neto del contribuyente durante el ejercicio gravable, según el porcentaje de variación experimentado por el Índice Nacional de Precios al Consumidor (INPC), desde el mes de cada disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Parágrafo Único. Para efectos de este artículo se consideran disminuciones de patrimonio las reducciones del capital social del contribuyente, los retiros personales que haga el empresario, socio, comunero o accionista, los préstamos que a éstos conceda la empresa, los dividendos decretados o anticipados y las utilidades o participaciones distribuidas dentro del ejercicio tributario análogas dentro del ejercicio tributario, los reintegros de aportes por capitalizar con las limitaciones establecidas por la Ley y este Reglamento y los débitos a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas del Patrimonio durante el ejercicio gravable. No se consideran disminuciones de patrimonio las pérdidas anuales, semestrales o de un período menor ocurridas en el ejercicio tributario, ni cualquier transferencia contable de partidas entre las cuentas del patrimonio.”**

El asiento en el Libro Diario Fiscal será el siguiente:

AÑO					
MES	DIA	NUMERO DE ASIENTO	REF	DEBE	HABER
		Actualización del Patrimonio		X	
		Reajuste por Inflación			X

A continuación se presentarán Cédulas de Trabajo Fiscal para reajustar los aumentos y disminuciones experimentadas por cada una de las partidas del Patrimonio, reflejadas en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable actual i a la fecha de cierre.

<b>Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación del Capital Social y Otras Cuentas Similares</b>										
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014										
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL										
(a) Descripción de la operación	(b) Fecha del aumento o disminución del capital social.	(c) INPC mes fecha de cierre del ejercicio gravable.	(d) INPC mes del aumento o disminución	(e) Factor de actualización e=(c / d)	(f) Monto del aumento (crédito) cuenta Capital Social.	(f1) Monto de la disminución (débito) cuenta Capital Social.	(g) Actualización Acumulada del Aumento (crédito) g= f x e	(g 1) Actualización Acumulada de Disminución (debito) g= f1 x e	(h) Reajuste por inflación (aumentos) h= g - f	(h 1) Reajuste por inflación (disminuciones) h= g1 - f1
Aumento del valor certificado de aportación	01/07/14	839,50	666,20	1,26013	800.000,00		1.008.105,67	0,00	<b>208.105,67</b>	
Retiro de Asociados (devolución certificado de Aportación)	20/10/14	839,50	761,80	1,10200		200.000,00		220.399,05		<b>20.399,05</b>
<b>TOTALES</b>					<b>800.000,00</b>	<b>200.000,00</b>	<b>1.008.105,67</b>	<b>220.399,05</b>	<b>208.105,67</b>	<b>20.399,05</b>

**Capital social y otras cuentas similares.** En este detalle debe incluirse la relación de los aumentos de capital, las disminuciones de capital y cualquier otro movimiento de dicha cuenta que signifique una modificación del patrimonio neto durante el ejercicio. Se excluyen los dividendos en acciones y cualquier otra transacción entre cuentas de patrimonio que no signifiquen una modificación del patrimonio neto. Deben listarse los aumentos separados de las disminuciones. a) Descripción de la operación. b) Fecha del aumento o disminución del capital social. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes del aumento o disminución. e) Factor de actualización desde el mes de aumento o disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Monto del aumento (crédito) o disminución (débito) a la cuenta Capital Social. g) Actualización acumulada del aumento (crédito) o disminución (débito) desde la fecha del dicho aumento o disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Estos resultados se obtienen de multiplicar los aumentos o disminuciones listados en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Reajuste por inflación del ejercicio. Este resultado se obtiene de la diferencia entre los aumentos o disminuciones actualizados listados en la columna (g) y los aumentos o disminuciones históricos listados en la columna (f). i) El resultado obtenido en la columna (h) origina un asiento de reajuste por inflación en la siguiente forma: 1) Para los aumentos de patrimonio, el resultado obtenido en la columna (h) se debe cargar a la cuenta Reajustes por Inflación con crédito a la cuenta Actualización de Patrimonio. 2) Para las disminuciones de patrimonio, el resultado obtenido en la columna (h) se debe acreditar a la cuenta Reajustes por Inflación con débito a la cuenta Actualización de Patrimonio.

El supuesto planteado para ejemplificar el contenido de la Cédula de Trabajo Fiscal para el Capital Social y otras cuentas similares, es una cooperativa, cuyo capital esta conformado por Certificados de Aportación Suscritos y los Certificados de Aportación No Pagados. Para el caso práctico se planteo que la cooperativa en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable se observa un aumento del valor de los certificados de aportación suscritos, cuya fecha de origen de esa operación fue determinada por los libros de contabilidad financieras y las actas de asambleas. También se observo una disminución de los Certificados de Aportación Suscritos por la devolución del valor del certificado suscrito al asociado por el retiro de este de la cooperativa como asociado. Estas diferencias resultan de comparar las cuentas y sus montos reflejados en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable con el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio anterior. Estas diferencias obligan un asiento en el Libro Diario y sus respectivos pases al libro Mayor fiscal.

Con base a los cálculos realizados en el Cédula de Trabajo Fiscal: Capital Social y Cuentas Similares, cuyo contenido responde a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento en su artículo 114 numeral 1, se realizan los asientos en el Libro Diario Por los Aumentos y las disminuciones:

Asiento de Diario Fiscal por el Aumento del Capital Social:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		208.105,67	
		Actualización del Patrimonio			208.605,67

El monto del Reajuste es el de la columna (h).

Asiento de Diario Fiscal por Disminución del Capital Social:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Actualización del Patrimonio		20.399,05	
		Reajuste por Inflación			20.399,05

El monto del Reajuste es el de la columna (h 1).

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de las Utilidades No Distribuidas										
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014										
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL										
(a) Descripción de la operación	(b) Fecha del decreto del dividendo, de la recepción del enjuague de pérdidas o de cualquier otro movimiento que signifique una modificación al patrimonio neto.	(c) INPC mes fecha de cierre del ejercicio gravable.	(d) INPC mes del aumento o disminución	(e) Factor de actualización e=(c / d)	(f) Monto del enjuague de pérdidas (crédito) o decreto del dividendo (débito) a la cuenta de utilidades no distribuidas.	(f1) Monto del decreto del dividendo (débito) a la cuenta de utilidades no distribuidas.	(g) Actualización Acumulada Enjuague de Pérdidas (Aumento) g= f x e	(g 1) Actualización Acumulada Decreto del Dividendo (Disminución) g= f1 x e	(h) Reajuste por inflación (aumentos) h= g - f	(h 1) Reajuste por inflación (disminuciones) h= g1 - f1
Reparto del Excedente del ejercicio anterior	02/03/14	839,50	548,30	1,53110		25.190,37		38.568,88	0,00	13.378,51
<b>TOTALES</b>					<b>0,00</b>	<b>25.190,37</b>	<b>0,00</b>	<b>38.568,88</b>	<b>0,00</b>	<b>13.378,51</b>

**Utilidades no distribuidas.** En este movimiento se incluyen los dividendos decretados y otros movimientos, tales como: enjuagues de pérdidas y cualquier otra operación que signifique una modificación al patrimonio neto. Se excluyen los dividendos en acciones, cualquier reserva u operaciones entre cuentas de patrimonio que no significan una modificación al patrimonio neto y las ganancias o pérdidas del ejercicio. En todo caso, el contribuyente deberá listar los aumentos en forma separada de las disminuciones. a) Descripción de la operación b) Fecha del decreto del dividendo, de la recepción del enjuague de pérdidas o de cualquier otro movimiento que signifique una modificación al patrimonio neto. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes del aumento o la disminución. e) Factor de actualización desde el mes de aumento o disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Monto del enjuague de pérdidas (crédito) o decreto del dividendo (débito) a la cuenta de utilidades no distribuidas. g) Actualización acumulada del enjuague de pérdidas (crédito) o decreto del dividendo (débito) desde la fecha de dichas operaciones hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Estos resultados se obtienen de multiplicar el enjuague de pérdidas o el decreto de dividendos listados en la columna (f) por los factores de actualización obtenidos en la columna (e). h) Reajuste por inflación del ejercicio. Este resultado se obtiene de la diferencia entre los decretos de dividendos o los enjuagues de pérdidas actualizados listados en la columna (g) menos los decretos de dividendos o enjuagues de pérdidas históricos listados en la columna (f). i) El resultado obtenido en la columna del literal (h) origina un asiento de reajuste por inflación en la siguiente forma: 1) Para los enjuagues de pérdidas y otros aumentos, el resultado obtenido en la columna (h) se debe cargar a la cuenta Reajustes por Inflación con crédito a la cuenta Actualización de Patrimonio. 2) Para los dividendos decretados y otras disminuciones, el resultado obtenido en la columna (h) se debe acreditar a la cuenta Reajustes por Inflación con débito a la cuenta Actualización de Patrimonio.

El supuesto planteado para ejemplificar el contenido de la Cédula de Trabajo Fiscal para “Utilidades No Distribuidas”, esta es una cuenta que en la contabilidad financiera recoge los movimientos resultantes de las utilidades y las pérdidas de los ejercicios económicos en las empresas mercantiles. Para el caso de las cooperativas, se le denomina a la cuenta “Excedente o Déficit del Ejercicio”. De hecho, este tipo de asociaciones deben decidir sobre el destino de los excedentes en los 3 primeros meses del año siguiente al cierre del ejercicio, de acuerdo a lo establecido en el artículo 54 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas.

Para el caso práctico se planteo que la cooperativa en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable se observó una disminución del Excedente o déficit del ejercicio por Reparto de los excedentes del ejercicio anterior, cuya fecha de origen de esa operación, fue determinada por los libros de contabilidad financiera y las actas de asambleas.

Estas diferencias resultan de comparar las cuentas y sus montos reflejados en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable con el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio anterior. Estas diferencias obligan un asiento en el Libro Diario y sus respectivos pases al libro Mayor fiscal.

Con base a los cálculos realizados en el Cédula de Trabajo Fiscal: Utilidades No Distribuidas (para empresas Mercantiles) ó Excedente o Déficit del Ejercicio (para las cooperativas), cuyo contenido responde a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento en su artículo 114 numeral 2, se realizan los asientos en el Libro Diario Por los Aumentos y las disminuciones a la cuenta:

Asiento de Diario Fiscal por el Aumento de la cuenta Utilidades No Distribuidas:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Reajuste por Inflación		0,00	
		Actualización del Patrimonio			0,00

El monto del Reajuste es el de la columna (h).

Asiento de Diario Fiscal por Disminución de Utilidades No Distribuidas, en este caso Excedente o Déficit del Ejercicio:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Actualización del Patrimonio		13.378,51	
		Reajuste por Inflación			13.378,51

El monto del Reajuste es el de la columna (h 1).

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Otras Cuentas de Patrimonio, tales como Aportes por Capitalizar, Capital Pagado en Exceso y Otras Operaciones y Reservas en Efectivo que signifiquen aumentos o disminuciones del Patrimonio Neto.										
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014										
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL										
(a) Descripción de la operación	(b) Fecha del crédito o el débito a la respectiva cuenta de patrimonio	(c) INPC mes fecha de cierre del ejercicio gravable.	(d) INPC mes del aumento o disminución	(e) Factor de actualización e=(c / d)	(f) Monto del aumento (crédito)	(f1) Monto de la Disminución (débito)	(g) Actualización Acumulada Enjue del Aumento g= f x e	(g 1) Actualización Acumulada de la Disminución g= f1 x e	(h) Reajuste por inflación (aumentos) h= g - f	(h 1) Reajuste por inflación (disminuciones) h= g1 - f1
Enjue de Pérdida	02/03/14	839,50	548,30	1,53110		9.000,00		13.779,87		4.779,87
Pago de Formación Asociados-Fondo de educación	06/04/14	839,50	579,40	1,44891		3.400,00		4.926,30		1.526,30
<b>TOTALES</b>					<b>0,00</b>	<b>12.400,00</b>	<b>0,00</b>	<b>18.706,17</b>	<b>0,00</b>	<b>6.306,17</b>

**Otras cuentas de patrimonio, tales como aportes por capitalizar, capital pagado en exceso y otras operaciones y reservas en efectivo que signifiquen aumentos o disminuciones del patrimonio neto.** Deben listarse en forma separada los aumentos de las disminuciones. a) Descripción de la operación. b) Fecha del crédito o el débito a la respectiva cuenta de patrimonio. c) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha de cierre del ejercicio gravable. d) Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes correspondiente a la fecha del aumento o la disminución. e) Factor de actualización desde el mes de aumento o disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Este es el resultado de dividir los índices de la columna (c) entre los índices de la columna (d). Todos los índices y el factor resultante deben ser expresados con cinco decimales como mínimo. f) Monto del aumento (crédito) o disminución (débito). g) Actualización acumulada del aumento (crédito) o disminución (débito) desde la fecha del dicho aumento o disminución hasta el mes de cierre del ejercicio gravable. Este resultado se obtiene de multiplicar los aumentos o disminuciones listadas en la columna (f) por los factores de actualización listados en la columna (e). h) Reajuste por inflación del ejercicio. Este resultado se obtiene de la diferencia entre el total de los aumentos o disminuciones actualizados listados en la columna (g) menos los aumentos o disminuciones históricos listados en la columna (f). j) El resultado obtenido en la columna (h) origina un asiento de reajuste por inflación en la siguiente forma: 1) Para los aumentos de patrimonio, el resultado obtenido en la columna (h) se debe cargar a la cuenta Reajustes por Inflación con crédito a la cuenta Actualización de Patrimonio. 2) Para las disminuciones de patrimonio, el resultado obtenido en la columna (h) se debe acreditar a la cuenta Reajustes por Inflación con cargo a la cuenta Actualización de Patrimonio.

El supuesto planteado para ejemplificar el contenido de la Cédula de Trabajo Fiscal para “Otras cuentas de patrimonio, tales como aportes por capitalizar, capital pagado en exceso y otras operaciones y reservas en efectivo que signifiquen aumentos o disminuciones del patrimonio neto”, se toma para este caso, las reservas legales que en las cooperativas son parte del Patrimonio Cooperativo según lo dispuesto en la ley Especial de Asociaciones Cooperativas. Las cooperativas al cierre de su ejercicio económico deben determinar los fondos legales de Emergencia, Protección social y el de educación, cuyos montos en bolívares deben estar depositados en una cuenta bancaria diferente a la cuenta operativa de la entidad. El uso de los fondos determinados en la ley que regula la materia cooperativa, por ejemplo, para el fondo de reserva de emergencia es utilizado para el enjuque de pérdidas y para la adquisición de activos fijos necesarios en la producción. El fondo de Educación para cubrir la formación de asociados, y el de protección social para cubrir seguridad social de los asociados y sus familias. De acuerdo a los usos de los fondos según la ley, se plantea el caso de que se cubre “enjuque de pérdidas”, siendo una disminución de la cuenta de los fondos legales, así como también es una el pago de los costos de formación de asociados. Estas reservas aumentan cada año, sin límite de acumulación en las mismas, y las cuales no son repartibles entre los asociados. Al liquidarse la cooperativa o disolverse, estos fondos pasan a otras cooperativas.

Para el caso práctico se planteo que la cooperativa en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable se observó una disminución del monto de las reservas de emergencia y de educación, cuya fecha de origen de esa operación, fue determinada por los libros de contabilidad financiera y las actas de asambleas. Estas diferencias resultan de comparar las cuentas y sus montos reflejados en el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio gravable con el Balance General a la fecha de cierre del ejercicio anterior. Estas diferencias obligan un asiento en el Libro Diario y sus respectivos pases al libro Mayor fiscal. Con base a los cálculos realizados en el Cédula de Trabajo Fiscal, cuyo contenido responde a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento en su artículo 114 numeral 3, se realizan los asientos en el Libro Diario Por los Aumentos y las disminuciones a la cuenta:

Asiento de Diario Fiscal por la disminución la cuenta de Reservas o Fondos Legales:

2014					
Dic	31	-----x-----	REF	DEBE	HABER
		Actualización del Patrimonio		6.306,17	
		Reajuste por Inflación			6.306,17

El monto del Reajuste es el de la columna (h). El asiento de aumento será un cargo a la cuenta reajuste contra un crédito a la cuenta actualización del patrimonio.



### **Caso Práctico: Reajuste Regular Por Inflación Fiscal:**

Durante el desarrollo del contenido teórico - práctico de este Capítulo II, se demostró como realizar la determinación del reajuste por inflación, destacándose la importancia de las cédulas de trabajo fiscal que sirven de base para la realización de los asientos contables fiscales en el Libro Diario Fiscal.

El objetivo de desarrollar este caso práctico es demostrar y ejemplificar el procedimiento a aplicarse en el reconocimiento y medición de los efectos resultantes del Reajuste Regular Por Inflación, en la contabilidad fiscal, lo que incluye el llenado de Libros, utilización de las cuentas fiscales, la determinación del reajuste por inflación y su traslado al patrimonio de la entidad. Finalizando con el llenado del Recuadro de la Sección E de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta emanado del SENIAT para el llenado electrónico, al momento de Declarar el Impuesto Sobre La Renta, esto, también incluye, la elaboración de la Conciliación Fiscal de la Renta, exigida en el artículo 192, la cual es uno de los asientos del Libro de Inventario y Balance Fiscal.

#### **La Contabilidad Fiscal para reconocimiento y medición del Reajuste Regular Por Inflación:**

El **Primer Paso** para iniciar el reajuste regular por inflación a los fines fiscales, es reconocer las variaciones ocurridas durante el ejercicio gravable actual para su reconocimiento en las respectivas cuentas del activo, pasivo y patrimonio, dado que, en los libros fiscales la información solo refleja los montos de los activos, pasivos y patrimonio a la fecha de cierre del ejercicio anterior, para este caso, al 31/12/2013.

Entonces, para determinar estas variaciones, es necesario comparar las cuentas y los montos reflejados en el Balance General (Estado de Situación Financiera) a valores históricos al cierre del ejercicio gravable, con el Balance General al cierre del ejercicio gravable anterior. En este supuesto implica comparar el Balance General al 31/12/2014 (ejercicio actuar) con el Balance General al 31/12/2013 (ejercicio anterior), expresados a valores históricos. De esta comparación, resultarán las diferencias, aumentos o disminuciones de cada una de las cuentas del activo, si surgieron nuevas cuentas. Igual análisis se realizara con las cuentas del pasivo y el patrimonio.

A continuación se presenta una Cédula de Trabajo Fiscal: Determinación de las variaciones en las cuentas del Activo, Pasivo y patrimonio, que se presenta a continuación.

**ASOCIACIÓN COOPERATIVA MODELO RL**  
**CEDULA DE TRABAJO FISCAL: DETERMINACIÓN DE LOS ASIENTOS LIBRO FISCAL REAJUSTE POR INFLACIÓN**

	(1) Balance General Historico Al 31/12/2013	(2) Balance General Historico Al 31/12/2014	(3)=(1-2) DIFERENCIAS		(4) Balance General Fiscal Actualizado al 31/12/2013	(5) Movimientos del Ejercicio Gravable a Valores Historicos Año Gravable 2014		(6) Balance General Fiscal al 31/12/2014
			Debe (Aumentos del Activo - Disminuciones del Pasivo y Patrimonio)	Haber (Aumento del Pasivo y del Patrimonio - Disminución del Activo)		Debe	Haber	
<b>ACTIVOS</b>								
<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>								
Efectivo en Caja	9.605,00	2.500,00		7.105,00	9.605,00		7.105,00	2.500,00
Banco Venezuela Cta. Cte N° 000000001	200.758,37	50.000,00		150.758,37	200.758,37		150.758,37	50.000,00
Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 0000000X	50.542,18	23.170,91		27.371,27	50.542,18		27.371,27	23.170,91
Cuentas a Cobrar Clientes	0,00	237.500,00	237.500,00			237.500,00		237.500,00
Inventario de Materiales de Construcción	59.600,00	120.000,00	60.400,00		59.600,00	60.400,00		120.000,00
Impuesto Sobre La Renta Retenido	16.393,52	16.393,52			16.393,52			16.393,52
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>	<b>336.899,07</b>	<b>449.564,43</b>			<b>336.899,07</b>			<b>449.564,43</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>								
Maquinaria y Equipo	999.000,00	2.999.000,00	2.000.000,00		1.486.266,13	2.000.000,00		3.486.266,13
Menos: Depreciación Acumulada	49.950,00	149.900,00		99.950,00	74.313,31		99.950,00	174.263,31
<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPO NETO</b>	<b>949.050,00</b>	<b>2.849.100,00</b>			<b>1.411.952,82</b>			<b>3.312.002,82</b>
Seguro Pagado Por Anticipado		200.000,00	200.000,00			200.000,00		200.000,00
Menos: Amortización Seguro Pagado Por Anticipado		166.666,67		166.666,67			166.666,67	166.666,67
<b>TOTAL SEGURO PAGADO POR ANTICIPADO</b>		<b>33.333,33</b>						<b>33.333,33</b>
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>	<b>949.050,00</b>	<b>2.882.433,33</b>			<b>1.411.952,82</b>			<b>3.345.336,15</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>	<b>1.285.949,07</b>	<b>3.331.997,76</b>			<b>1.748.851,89</b>			<b>3.794.900,58</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>								
<b>PASIVO:</b>								
<b>PASIVO CORRIENTE:</b>								
Obligaciones a Pagar		1.405.415,52		1.405.415,52			1.405.415,52	1.405.415,52
Impuesto Sobre La Renta a Pagar		76.223,82		76.223,82			76.223,82	76.223,82
Cuentas Por Pagar a Asociado	200.000,00	50.000,00	150.000,00		200.000,00	150.000,00		50.000,00
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>200.000,00</b>	<b>1.531.639,34</b>			<b>200.000,00</b>			<b>1.531.639,34</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE:</b>								
Anticipo Recibido de Clientes		200.000,00		200.000,00			200.000,00	200.000,00
Menos: Anticipo Recibido de Clientes Realizado		50.000,00	50.000,00				50.000,00	50.000,00
<b>TOTAL ANTICIPO RECIBIDO DE CLIENTES</b>		<b>150.000,00</b>					<b>50.000,00</b>	<b>150.000,00</b>
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>		<b>150.000,00</b>						<b>150.000,00</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>200.000,00</b>	<b>1.681.639,34</b>			<b>200.000,00</b>			<b>1.681.639,34</b>
<b>PATRIMONIO</b>								
<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>								
Certificados de Aportación Suscritos	1.000.000,00	1.000.000,00	0	0	1.000.000,00			1.000.000,00
Certificados de Aportación No Pagados	0,00	0,00			0,00			0,00
<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>	<b>1.000.000,00</b>	<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>
Más: <b>FONDOS Y APARTADOS LEGALES:</b>								
Fondo de Reserva de Emergencia	20.252,90	94.885,25		74.632,35	20.252,90		74.632,35	94.885,25
Fondo de Protección Social	20.252,90	94.885,25		74.632,35	20.252,90		74.632,35	94.885,25
Fondo de Educación	20.252,90	94.885,25		74.632,35	20.252,90		74.632,35	94.885,25
<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>	<b>60.758,70</b>	<b>284.655,75</b>			<b>60.758,70</b>			<b>284.655,75</b>
Más: Excedente o Déficit del Ejercicio	25.190,37	365.702,67	25190,37	365.702,67	25.190,37	25.190,37	365.702,67	365.702,67
Actualización al Patrimonio					462.902,82			462.902,82
Reajuste Por Inflación								
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>	<b>1.085.949,07</b>	<b>1.650.358,42</b>			<b>1.548.851,89</b>			<b>2.113.261,24</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>	<b>1.285.949,07</b>	<b>3.331.997,76</b>	<b>2.723.090,37</b>	<b>2.723.090,37</b>	<b>1.748.851,89</b>	<b>2.723.090,37</b>	<b>2.723.090,37</b>	<b>3.794.900,58</b>

La Cedula de Trabajo Fiscal presentada en la página anterior, permite visualizar los “aumentos y disminuciones” según sea el caso, en el activo, pasivo y patrimonio. Estos montos (aumentos y disminuciones) permitirán el reconocimiento y medición de las variaciones a cada cuenta, a través de asientos en el libro Mayor Fiscal. Igualando los montos de las cuentas asentadas en el libro Mayor Fiscal con los montos históricos actuales, a la fecha de cierre del ejercicio actual.

Observando el Cuadro anterior “Cédula de Trabajo Fiscal: Determinación Asientos Fiscales para la determinación del Reajuste Regular por Inflación”, note que **la Columna 1:** Balance General Histórico al 31/12/2013, en este caso es el Balance del ejercicio anterior. (Véase ejercicio desarrollado al final Capítulo II de este Manual), **la Columna 2:** es el Balance General Histórico a la fecha de cierre del ejercicio gravable, para este caso es al 31/12/2014, preparado por la entidad Asociación Cooperativa Modelo R.L.

Al comparar las cuentas y los montos reflejados en el Balance General Histórico al 31/12/2014 (columna 2), con las cuentas y montos señalados en el Balance General Histórico al 31/12/2013 (Columna 1), se obtienen los aumentos y disminuciones de las cuentas del Activo, Pasivo y Patrimonio, ocurridas durante el ejercicio gravable año 2014, reconocidas en la **Columna 3 del Cuadro:** Diferencias.

La **Columna 3:** Diferencias, esta conformada por dos (2) Columnas: DEBE y HABER. En la **Columna del DEBE** se anotarán los aumentos del activo, las disminuciones del pasivo y del patrimonio resultantes de restar el monto de la columna 1, con el monto de la columna 2, de cada una de las cuentas reflejadas en estas columnas. En la **Columna del HABER**, se señalaran los aumentos resultantes de restar el monto de la columna 1 de la columna 2, de las cuentas del pasivo y del patrimonio, así como las disminuciones de las cuentas del activo. Es importante tener presente que las cuentas del ACTIVO: aumentan por la columna del DEBE y disminuyen por la Columna del HABER. Por ejemplo: el efectivo en caja al 31/12/2013 refleja un monto de Bs. 9.605,00 y para el 31/12/2014 su monto es de Bs. 2.500,00. Al restar estos montos resulta una diferencia de Bs. 7.105,00, indicando que el efectivo en caja disminuyó, por lo que, el monto se anota en la columna del HABER, de ese activo afectado. Cuando aumenta el Activo como sucede con el Inventario de Materiales de Construcción, la diferencia se señala en la columna del DEBE por que hubo un aumento en ese activo. El Inventario de materiales de construcción para el 31/12/2013 en la columna 1, refleja un monto de bs. 59.600,00 y para el 31/12/2014 según la columna 2, tiene un monto de Bs. 120.000,00. Al restar estos montos la diferencia es de Bs. 60.400,00, es decir, aumento el inventario, entonces la diferencia se colocará en la Columna del DEBE, por aumento del activo. Sucede lo contrario en el caso de las cuentas del Pasivos y del Patrimonio. Las cuentas del Pasivo Aumentan por la Columna del HABER y Disminuyen por la Columna del DEBE.

Los Montos de la Columna 3, del Cuadro “Cedula de Trabajo Fiscal: Determinación de Asientos”, será el soporte que soportará las cuentas y los montos reconocidos en el primer asiento que se realizara en el Libro Diario Fiscal de la entidad al momento de realizar el Reajuste Regular por Inflación Fiscal. Se traslada la cuenta y su monto según lo refleje la Columna 3, por la Columna del DEBE o por la Columna del HABER.

Libro Diario Fiscal: Reajuste Regular Por Inflación.

2014					
Dic	31	-----1-----	REF	DEBE	HABER
		Cuentas a Cobrar Clientes	18	237.500,00	
		Cuentas a Pagar a Asociado	8	150.000,00	
		Excedente o Déficit del Ejercicio	13	25.190,37	
		Inventario de Materiales de Construcción	4	60.400,00	
		Maquinaria y Equipo	6	2.000.000,00	
		Seguro Pagado Por Anticipado	16	200.000,00	
		Realización Acumulada Anticipo Recibido C.	22	50.000,00	
		Efectivo en Caja	1		7.105,00
		Banco Venezuela Cta. Cte N° 000000001	2		150.758,37
		Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 000000X	3		27.371,27
		Obligaciones a Pagar	19		1.405.415,52
		Impuesto Sobre La Renta a Pagar	20		76.223,82
		Amortización Acumulada Seguro Pagado P. A.	17		166.666,67
		Depreciación Acumulada Maquinaria y E.	7		99.950,00
		Fondo de Reserva de Emergencia	10		74.632,35
		Fondo de Protección Social	11		74.632,35
		Fondo de Educación	12		74.632,35
		Excedente o Déficit del Ejercicio	13		365.702,67
		Anticipo Recibido de Clientes	21		200.000,00
		Sumas Iguales		<b>2.723.090,37</b>	<b>2.723.090,37</b>

Observe, se trasladan las cuentas y los montos o variaciones, según la cédula fiscal. Primero, se trasladan las cuentas que se cargan su monto por la columna del DEBE, y seguidamente las que se acreditan por la columna del HABER. La sumatoria de la columna DEBE, debe ser igual, a la suma total de la columna del HABER. Los Números señalados en la columna REF, es el numero del folio en el Libro Mayor Fiscal donde se traslada ese monto.

**Libro Mayor Fiscal: (al Mayorizar el asiento del Diario)**

CODIGO					Efectivo en Caja		Folio N° 1
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	9.605,00		9.605,00		
2014							
Dic	31	Asiento N° 1 Disminución		7.105,00	2.500,00		

CODIGO					Banco Venezuela Cta. Cte N° 0000001		Folio N° 2
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	200.758,37		200.758,37		
2014							
Dic	31	Asiento N° 1 Disminución		150.758,37	50.000,00		

CODIGO					Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 0000000X		Folio N° 3
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	50.542,18		50.542,18		
2014							
Dic	31	Asiento N° 1 Disminución		27.371,27	23.170,91		

CODIGO					Inventario de Materiales de Construcción		Folio N° 4
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	59.600,00		59.600,00		
2014							
Dic	31	Asiento N° 1 Aumento	60.400,00		120.000,00		
Dic	31	Reajuste por Inflación		40.811,50	160.811,50		

CODIGO					Impuesto Sobre La Renta Retenido		Folio N° 5
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO		
MES	DIA						
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	16.393,52		16.393,52		

**Libro Mayor Fiscal:**

Folio N° 6					
<b>Maquinaria y Equipo</b>					
CODIGO					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	999.000,00		999.000,00
Dic	31	Ajuste por inflación	487.266,13		1.486.266,13
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Adquisición	2.000.000,00		3.486.266,13
Dic	31	Reajuste por Inflación	1.538.957,73		5.025.223,86

Folio N° 7					
<b>Depreciación Acumulada</b>					
CODIGO					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		49.950,00	49.950,00
Dic	31	Ajuste por inflación		24.363,31	74.313,31
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Gasto Depreciación		99.950,00	174.263,31
Dic	31	Reajuste por Inflación		139.239,27	313.502,57

Folio N° 8					
<b>Cuentas a Pagar Asociados</b>					
CODIGO					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		200.000,00	200.000,00
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Disminución	150.000,00		50.000,00

Folio N° 9					
<b>Certificados de Aportación Suscritos</b>					
CODIGO					
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		1.000.000,00	1.000.000,00

**Libro Mayor Fiscal:**

Folio N° 10					
CODIGO		Fondo de Reserva de Emergencia			
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Fondos Ejercicio		74.632,35	94.885,25

Folio N° 11					
CODIGO		Fondo de Protección Social			
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Fondos Ejercicio		74.632,35	94.885,25

Folio N° 12					
CODIGO		Fondo de Educación			
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		20.252,90	20.252,90
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Fondos Ejercicio		74.632,35	94.885,25

Folio N° 13					
CODIGO		Excedente o Déficit del Ejercicio			
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013		25.190,37	25.190,37
2014					
Dic	31	Asiento N° 1 Distribución Excedente	25.190,37		0,00
Dic	31	Asiento N° 1 Excedente Ejercicio		365.702,67	365.702,67

Folio N° 14					
CODIGO		Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio			
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				

Libro Mayor Fiscal:

CODIGO						Folio N° 15
Actualización del Patrimonio						
2013		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	
MES	DIA					
Dic	31	Monto Histórico al 31/12/2013	24.363,31	462.902,82	462.902,82	
2014						
Dic	31	Reajuste Patrimonio neto al Inicio		1.061.590,09	1.524.492,91	
Dic	31	Reajuste Disminución Patrimonio	13.378,51		1.511.114,40	
Dic	31	Utilidad del Ejercicio Fiscal				

CODIGO						Folio N° 16
Seguro Pagado Por Anticipado						
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	
MES	DIA					
Dic	31	Monto Histórico al 01/03/2014	200.000,00		200.000,00	
Dic	31	Reajuste por inflación	106.219,22		306.219,22	

CODIGO						Folio N° 17
Amortización Acumulada Seguro Pagado Por Anticipado						
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	
MES	DIA					
Dic	31	Monto Histórico al 01/03/2014		166.666,67	166.666,67	
Dic	31	Reajuste por inflación		88.519,02	255.182,69	

CODIGO						Folio N° 18
Cuentas A Cobrar Clientes						
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	
MES	DIA					
Dic	31	Asiento N° 1 Monto Histórico	237.500,00		237.500,00	

CODIGO						Folio N° 19
Obligaciones a Pagar						
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO	
MES	DIA					
Dic	31	Asiento N° 1 Monto Histórico		1.405.415,52	1.405.415,52	

Libro Mayor Fiscal:

					Folio N° 20
CODIGO		<b>Impuesto Sobre La Renta a Pagar</b>			
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Asiento N° 1 Monto Histórico		76.223,82	76.223,82

					Folio N° 21
CODIGO		<b>Anticipo Recibido de Clientes</b>			
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 01/02/2014		200.000,00	200.000,00
Dic	31	Reajuste por inflación		126.209,44	326.209,44

					Folio N° 22
CODIGO		<b>Realización Acumulada Anticipo Recibo de Clientes</b>			
2014		DETALLE	DEBE	HABER	SALDO
MES	DIA				
Dic	31	Monto Histórico al 01/02/2014	50.000,00		50.000,00
Dic	31	Reajuste por inflación	31.552,36		81.552,36

La mayoría de las cuentas asentadas en el Libro Mayor Fiscal, se asentaron en este, al mayorizar el asiento de apertura en el Libro Diario Fiscal, antes de realizar la actualización inicial. Entonces, ahora en el año de reajuste Regular Por Inflación, se crean las nuevas cuentas del activo, pasivo y patrimonio que surjan con la comparación realizada en la cédula de trabajo fiscal, base de estos asientos. (Véase el ejercicio o caso práctico al final del Capítulo II de este manual)

Mayorizado el Asiento N° 1, en el Libro Diario Fiscal Para el 31/12/2014 del Reajuste Por Inflación Fiscal, preparamos el Balance General Fiscal al 31/12/2014, trasladando los saldos al 31/12/2014, de cada una de las cuentas reflejadas en el Libro Mayor Fiscal. Con esta acción se dará inicio a la preparación de la Cedula de Trabajo

Fiscal al 31/12/2014 que será asentada en el Libro de Inventario y/o Balance Fiscal. Parta completar el llenado de la cédula de trabajo Fiscal para determinar el Balance General Reajustado al 31/12/2014. Antes de ello, se requiere determinar las exclusiones al activo y pasivo no monetario que serán contabilizadas con la aplicación de la cuenta fiscal “Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio”, a través de los asientos en el Libro Diario Fiscal, que serán trasladado a cada una de las cuentas del Libro Mayor Fiscal, para que sean medidas en el Balance General Fiscal al 31/12/2014, después de realizadas las exclusiones según ley tributaria.

Teniendo presente que el punto de partida para el Reajuste Por Inflación Fiscal es el Balance General Fiscal Actualizado del ejercicio gravable anterior, el cual refleja la situación financiera de ese ejercicio más los ajustes o actualizaciones determinadas, reconocidas y medidas, para ese ejercicio gravable. Situación contable fiscal, que obliga a reconocer los aumentos y disminuciones de las cuentas del activo, pasivo y patrimonio reflejadas en el Balance General Fiscal Actualizada del año anterior, así como la creación de las cuentas y sus montos originadas durante el ejercicio económico gravable.

Una vez preparado el Balance General Fiscal al 31/12/2014, con los saldos obtenidos del Libro Mayor Fiscal. Se da inicio al **Segundo Paso**, en el procedimiento para determinar el Reajuste Regular Por Inflación, “excluir del activo y del pasivo”, las cuentas señaladas por la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento como exclusiones fiscales históricas al patrimonio.

¿Cuáles son las cuentas y sus montos que se deben excluir del activo y pasivo según la Ley de Impuesto Sobre La Renta?

Las exclusiones históricas al patrimonio comprenden: Actualización o Revalorización de Bienes y/o Activos, Capitalizaciones por Efectos de la Devaluación de la Moneda, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Exentas, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Presuntas, Bienes aplicados en la Producción de Rentas Exoneradas o Exentas, Bienes Intangibles No Pagados, Bienes Intangibles No Asumidos por el contribuyente, Cuentas a Cobrar a Accionistas, Efectos a Cobrar Accionistas, Cuentas a Cobrar A Administradores, Cuentas a Cobrar Filiales, Efectos a Cobrar Filiales, Cuentas y Efectos a Cobrar Afiliadas, Cuentas y Efectos a Cobrar a Empresas Relacionadas o Vinculadas, Cuentas a Cobrar a Asociados, Deudas y Obligaciones Aplicados en la Producción de Rentas Exentas, presuntas, exoneradas o no sujetas al impuesto sobre la renta.

Para el supuesto aplicado a fines de ejemplificar el procedimiento de Ajuste y reajuste, no se tienen exclusiones del activo, ni del pasivo al 31/12/2014. Por lo que no se realizará ningún asiento en el Libro Diario Fiscal, y en la Cedula Fiscal estas columnas estarán vacías, sin monto alguno. Por lo que se puede proceder a preparar el Balance General Fiscal al 31/12/2014 una vez realizadas las exclusiones.

**Tercer Paso:** en la determinación del Reajuste Regular Por Inflación para el ejercicio económico terminado el 31/12/2014, “Reajustar los activos y pasivos no monetarios, el patrimonio neto al inicio, los aumentos y disminuciones del patrimonio ocurridas en el ejercicio gravable”, conforme a lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

En este paso, se preparan las Cédulas de Trabajo Fiscal para cada uno de las partidas sujetas al reajuste por inflación, con base a lo dispuesto en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento. Las cuales serán el soporte para el reconocimiento y medición del monto del reajuste resultante, en el Libro Diario y Mayor Fiscal.

En las cuentas del Activo al 31/12/2014 reflejadas en el Balance General Fiscal una vez realizadas las exclusiones, se observan las cuentas “activos no monetarios”: Inventario de Materiales, Maquinaria y Equipos, Depreciación Acumulada Maquinaria y Equipos, Seguro Pagado Por Anticipado, Amortización Acumulada del Seguro Pagado Por Anticipado. Por la parte del Pasivo, se identifica el “pasivo no monetario”: Anticipos Recibidos de Clientes y la cuenta Realización Acumulada Anticipos Recibidos de Clientes. En el Patrimonio, se observan aumentos y disminuciones en la cuenta “Excedente o Déficit del Ejercicio”.

Es importante señalar que en la ejemplificación practica del procedimiento del reajuste regular, fueron realizadas las cédulas de trabajo fiscal para estas cuentas sujetas al reajuste por inflación.

A continuación se presentará cada cédula fiscal de determinación del reajuste regular por inflación.

1. **Inventario:** Clase: “Inventario de Materiales”. Se aplica el artículo 182 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta. El asiento en el Libro Diario Fiscal es el N° 2.
2. **Maquinaria y Equipos:** en este grupo se tienen: un monto ya actualizado al 31/12/2013, es decir, que se origina del ejercicio anterior, y una adquisición de Maquinaria y Equipos adquiridas durante el ejercicio gravable actual. Lo que implica aplicar dos procedimientos conforme a lo dispuesto en el artículo 179, 180, y 181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. El asiento del reajuste de la maquinaria y equipo será el N° 3, en el libro Diario Fiscal.
3. La **Depreciación Acumulada de la Maquinaria y Equipo:** Es una cuenta asociada a la cuenta de activo no monetario Maquinaria y Equipo, pues resta su monto en la presentación en el Balance General. Su saldo es por la columna del HABER, aumenta por esta columna y disminuye por la columna del DEBE. El asiento del reajuste de la depreciación Acumulada Maquinaria y Equipo será el N° 4, en el libro Diario Fiscal.
4. El **Seguro Pagado Por Anticipado:** Este Activo No Monetario se origina del ejercicio actual, se actualiza de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 179, 180, y

181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. El asiento del reajuste del Seguro Pagado Por Anticipado será el N° 5, en el libro Diario Fiscal.

5. **La Amortización Acumulada al Seguro Pagado Por Anticipado:** es una cuenta de activo no monetario, asociada a la cuenta Seguro Pagado Por Anticipado, resta su monto en el Balance General, pues indica la parte consumida pagada por adelantado que corresponde al ejercicio gravado. Esta cuenta tiene saldo por la columna del HABER, aumenta por esta columna, y disminuye por la columna del DEBE. El asiento del reajuste de la Amortización Acumulada Seguro Pagado Por Anticipado será el N° 6, en el libro Diario Fiscal.
6. **Anticipo Recibido de Clientes:** Este Pasivo No Monetario se origina del ejercicio actual, se actualiza de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 179, 180, y 181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Por ser un pasivo su saldo es por la columna del HABER, aumenta por esta misma columna y disminuye por la columna del DEBE. El asiento del Reajuste del Anticipo Recibido de Clientes será el N° 7, en el libro Diario Fiscal.
7. **Realización Acumulada Anticipo recibido de Clientes:** es una cuenta de pasivo no monetario, asociada a la cuenta Anticipo Recibido de Clientes, resta su monto en el Balance General, pues indica la parte realmente cumplida cobrada por adelantado que corresponde al ejercicio gravado. Esta cuenta tiene saldo por la columna del DEBE, aumenta por esta columna, y disminuye por la columna del HABER. El asiento del reajuste de la Realización Acumulada Anticipo Recibido de Clientes será el N° 8, en el libro Diario Fiscal.
8. **Patrimonio Neto al Inicio:** reajustado según lo dispuesto en el artículo 184 de la ley de Impuesto Sobre La Renta. El asiento del reajuste del Patrimonio neto al Inicio será el N° 9, en el libro Diario Fiscal.
9. **Aumento del Patrimonio:** reajustado según lo dispuesto en el artículo 185 de la ley de Impuesto Sobre La Renta. No se registra asiento alguno por el aumento del patrimonio, para este supuesto.
10. **Disminución del Patrimonio:** Reajustado según lo dispuesto en el artículo 186 de la ley de Impuesto Sobre La Renta. Para este supuesto, solo se toma la disminución del Excedente o Déficit del Ejercicio, por reparto de excedente entre los asociados en el mes de marzo del año 2014, ejercicio actual. El asiento del reajuste de la disminución del Patrimonio será el N° 10, en el libro Diario Fiscal.
11. **Traslado de la cuenta Reajuste por Inflación a la cuenta Actualización al Patrimonio.**

A Continuación se presentan las Cédulas Fiscales para cada caso señalado:

### Inventario de Materiales de Construcción 31/12/2014

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de los Inventarios											
Periodo o Ejercicio: 01/01/2014 al 31/12/2014											
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL											
(a) Descripción de la clase de inventario.	(b) Fecha de Cierre Ejercicio Gravable Anterior	(c) INPC mes cierre ejercicio gravable.	(d) INPC mes cierre ejercicio gravable anterior	(e) Factor de Actualización e= (c / d)	(f) Suma Total Inventario Histórica al Inicio	(g) Suma total actualizada Inventario Inicio g= (f x e)	(h) Suma total histórica Inventario fecha de cierre	(i) Incremento Total históricos Inventario i= (h - f)	(j) Inventario actualizado fecha de cierre: j=(g + i)	Inventario Final Ajustado al cierre j2= (h*g)/f	(k) Ajuste Inicial por Inflación del Inventario fecha de cierre k=( j - h)
Materiales de Contrucción	31/12/13	839,50	498,10	1,68540	59.600,00	100.450,11	120.000,00	60.400,00	160.850,11	0,00	40.850,11
<b>TOTALES</b>					<b>59.600,00</b>	<b>100.450,11</b>	<b>120.000,00</b>	<b>60.400,00</b>	<b>160.850,11</b>	<b>0,00</b>	<b>40.850,11</b>

Monto del asiento por Reajuste del Inventario

Artículo 182 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta

## Cedula de Determinación del Reajuste Por Inflación del Activo No Monetario: Maquinaria y Equipos con sus Depreciaciones Acumuladas

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Activo No Monetario: Maquinaria y Equipos																								
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																								
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																								
a) Descripción del activo	b) Fechas de adquisición	c) INPC mes fecha de adquisición	d) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable anterior	e) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable actual	f) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior. f=(d/c)	g) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual g=(e/c)	h) Costos de Adquisición Históricos a fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	i) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable anterior f=(h x f)	j) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable anterior.	k) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior k=(j x f)	l) Reajuste Regular por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior l=(i - h) - (k - j)	m) Costos de Adquisición Históricos de los Activos No Monetarios a fecha de cierre del ejercicio gravable actual n=(m x g)	n) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual n=(m x g)	o) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual.	p) Depreciaciones o Amortizaciones Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual p=(o x g)	q) Reajuste por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable actual q=(n - m) - (p - o).	r) Reajuste Regular por Inflación de los Costos de Adquisición de los activos no monetarios r=(q - l)	1) Reajuste Regular por Inflación a los Costos de Adquisición de los activos no monetarios 1=(n - m) - (j - h)	2) Reajuste Regular por Inflación de las Depreciaciones o Amortizaciones acumuladas 2=(p - o) - (k - j)	3) Reajuste Regular Neto por inflación de los activos no monetarios al cierre del ejercicio gravable actual 3=(1 - 2)	g. Valor según libros de los activos no monetarios enajenados o retirados.	h. Actualización del costo y la depreciación o amortización acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	i. Ajuste inicial del costo y de la depreciación o amortización acumulada no imputables al costo de venta.	j. Precio de venta de los activos no monetarios enajenados.
Maquinaria y Equipo	02/02/13	334,80	498,10	839,50	1,48775	2,50747	999.000,00	1.486.266,13	49.950,00	74.313,31	462.902,82	999.000,00	2.504.959,68	99.900,00	250.495,97	1.355.363,71	892.460,89	1.018.693,55	126.232,66	892.460,89	0,00	0,00	0,00	0,00
Maquinaria y Equipo	01/07/14	666,20	498,10	839,50	0,74767	1,26013	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.000.000,00	2.520.264,18	50.000,00	63.006,60	507.257,58	507.257,58	520.264,18	13.006,60	507.257,58	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>							999.000,00	1.486.266,13	49.950,00	74.313,31	462.902,82	2.999.000,00	5.025.223,86	149.900,00	313.502,57	1.862.621,29	1.399.718,47	1.538.957,73	139.239,27	1.399.718,47	0,00	0,00	0,00	0,00

### Artículo 179, 180 y 181 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Para mejor visualización del contenido de la Cédula Fiscal de Reajuste Regular por Inflación de la Maquinaria y Equipo se presentará en tres partes. La Primera Parte: observará el procedimiento aplicado a aquellos activos no monetarios que provienen del ejercicio anterior. En la Parte 2, podrá visualizar la aplicación del procedimiento de determinación del reajuste regular para los activos no monetarios, en este caso Maquinarias y Equipos y su cuenta de valoración Depreciación Acumulada, que provienen del ejercicio anterior y los que se originan en el ejercicio gravable actual.

### Artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta

Primera parte:

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Activo No Monetario: Maquinaria y Equipos											
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014											
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL											
a) Descripción del activo	b) Fechas de adquisición	c) INPC mes fecha de adquisición	d) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable anterior	e) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable actual	f) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior. f= (d/c)	g) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual g= (e/c)	h) Costos de Adquisición Históricos a fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	i) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio anterior i= (h x f)	j) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable anterior.	k) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior k=(j x f)	l) Reajuste Regular por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior l= (i - h) - (k - j)
Maquinaria y Equipo	02/02/13	334,80	498,10	839,50	1,48775	2,50747	999.000,00	1.486.266,13	49.950,00	74.313,31	462.902,82
Maquinaria y Equipo	01/07/14	666,20	498,10	839,50	0,74767	1,26013	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>							<b>999.000,00</b>	<b>1.486.266,13</b>	<b>49.950,00</b>	<b>74.313,31</b>	<b>462.902,82</b>

Este es el ajuste del año anterior. Columna l. Lo que quiere decir que esta cedula es continuación del ajuste del año anterior.

Parte 2:

m) Costos de Adquisición Históricos de los Activos No Monetarios a fecha de cierre del ejercicio gravable actual	n) Costos de Adquisición Actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual $n = (m \times g)$	o) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual.	p) Depreciaciones o Amortizaciones Acumuladas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual $p = (o \times g)$	q) Reajuste por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable actual $q = (n - m) - (p - o)$ .	r) Reajuste Regular Neto por Inflación del ejercicio $r = (q - l)$	1) Reajuste Regular por Inflación a los Costos de Adquisición de los activos no monetarios $1 = (n - m) - (i - h)$	2) Reajuste Regular por Inflación de las Depreciaciones o Amortizaciones acumuladas $2 = (p - o) - (k - j)$	3) Reajuste Regular Neto por inflación de los activos no monetarios al cierre del ejercicio gravable actual $3 = (1 - 2)$
999.000,00	2.504.959,68	99.900,00	250.495,97	1.355.363,71	892.460,89	1.018.693,55	126.232,66	892.460,89
2.000.000,00	2.520.264,18	50.000,00	63.006,60	507.257,58	507.257,58	520.264,18	13.006,60	507.257,58
<b>2.999.000,00</b>	<b>5.025.223,86</b>	<b>149.900,00</b>	<b>313.502,57</b>	<b>1.862.621,29</b>	<b>1.399.718,47</b>	<b>1.538.957,73</b>	<b>139.239,27</b>	<b>1.399.718,47</b>

Para la realización del Asiento en el Libro Fiscal al 31/12/2014 por los activos no monetarios “maquinaria y Equipos y sus depreciaciones:

Monto del Reajuste del Costo de Maquinarias y Equipos es el reflejado en el total de la columna 1), Bs. 1.538.957,73.

Monto del Reajuste de la Depreciación Acumulada Maquinarias y Equipos es el monto reflejado en la columna 2), Bs. 139.239,27.

Artículo 179, 180 y 181 Ley de Impuesto Sobre La Renta

**La Parte 3:**

g. Valor según libros de los activos no monetarios enajenados o retirados.	h. Actualización del costo y la depreciación o amortización acumulada de los activos no monetarios enajenados o retirados desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable.	i. Ajuste inicial del costo y de la depreciación o amortización acumulada no imputables al costo de venta.	j. Precio de venta de los activos no monetarios enajenados.
0,00	0,00	0,00	0,00
0,00	0,00	0,00	0,00
<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Estas columnas responden a lo exigido en el artículo 180 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta: “**Artículo 180.** Los valores reajustados deberán tomarse en cuenta a los efectos de la determinación del costo en el momento de la enajenación de cualesquiera de los activos no monetarios que conforman el patrimonio del contribuyente, según lo señalado en este Título”. También se cita el artículo 176. “**Artículo 176.** El valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el período originalmente previsto para los mismos y sólo se admitirán para el cálculo del tributo establecido en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, cuotas de depreciación o amortización para los años faltantes hasta concluir la vida útil de los activos, siempre que ésta haya sido razonablemente estimada.”

## Reajuste Seguro Pagado Por Anticipado y sus Amortización Acumulada:

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de los Activos No Monetarios: Seguro Pagado Por Anticipado y su Amortización Acumulada																				
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																				
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																				
Descripción del Activo	(a) Fecha de adquisición de los Activos No Monetarios	(b) Costos de Adquisición Históricos	(c) Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable anterior	Costo Neto Histórico al cierre Ejercicio Gravable Anterior (b - c)	(e1) Depreciación o Amortización Acumulada Histórica al cierre del ejercicio gravable actual	Costo Neto Histórico al Cierre del Ejercicio Actual (b - c - e1)	(1) INPC mes fecha de Adquisición	(2) INPC mes cierre ejercicio gravable Anterior	(3) INPC mes cierre ejercicio gravable	(4) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes de cierre ejercicio anterior 4= (2/1)	(5) Factor de actualización (fecha de adquisición hasta el mes cierre del ejercicio gravable actual) 5 = (3/1)	(d) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d= (b x 4)	(d1) Actualización Acumulada Amortización desde la fecha de Adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable Anterior d1=(c x 4)	Costo Neto Actualizado al cierre ejercicio anterior (d - d1)	(e) Actualización Acumulada Costos desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e=(b x 5)	(e1) Actualización Acumulada Amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable actual e1=(c1 x 5)	Costo Neto Actualizado al cierre del ejercicio gravable actual (e - e1)	(f) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f = (e - b)	(f1) Porción del Reajuste Amortización Acumulada correspondiente al ejercicio gravable f1= (e1 - d1)	(f2) Porción del Reajuste Costo correspondiente al ejercicio gravable f2 = (f - f1)
Seguro Pagado Por Anticipado	01/03/14	200.000,00	0,00	0,00	166.666,67	33.333,33	548,30	498,10	839,50		1.53110	0,00	0,00	0,00	306.219,22	255.182,69	51.036,53	106.219,22	88.516,02	17.703,20
Totales		200.000,00	0,00	0,00	166.666,67	33.333,33									306.219,22	255.182,69	51.036,53	106.219,22	88.516,02	17.703,20

Monto del Reajuste del Costo del Seguro Pagado Por Anticipado-----

Monto del Reajuste de la Amortización Acumulada Seguro Pagado Por Anticipado-----

A continuación se presenta el siguiente formato por parte para hacer más visible los datos contenidos en el recuadro o Cedula fiscal:

**Primera Parte:**

<b>Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de Activo No Monetario: Seguro Pagado Por Anticipado y su Amortización Acumulada</b>											
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014											
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL											
a) Descripción del activo	b) Fechas de adquisición	c) INPC mes fecha de adquisición	d) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable anterior	e) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable actual	f) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior. f= (d/c)	g) Factor de Actualización hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual g= (e/c)	h) Costos de Adquisición Históricos a fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	i) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio anterior i= (h x f)	j) Amortización Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable anterior.	k) Amortización Históricas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior k=(j x f)	l) Reajuste Regular por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior l= (i - h) - (k - j)
Seguro Pagado Por Anticipado	01/03/14	548,30	498,10	839,50	0,00000	1,53110	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>							<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

Observo que esta parte de la cédula fiscal de Seguro Pagado Por Anticipado y su Amortización para la determinación del Reajuste por Inflación, no refleja monto alguno. Esto se debe a que el activo no monetario “Seguro Pagado Por Anticipado” no proviene del ejercicio anterior, sino, del ejercicio gravable actual.

Entonces en la Parte 2, del recuadro o cédula fiscal observará la aplicación del procedimiento establecido en el artículo 179 de la ley de Impuesto Sobre La Renta, para cuando este se origina del ejercicio gravable actual.

**Parte 2: Reajuste por Inflación del Activo No Monetario: Seguro Pagado Por Anticipado y su cuenta Amortización Acumulada:**

m) Costos de Adquisición Históricos de los Activos No Monetarios a fecha de cierre del ejercicio gravable actual	n) Costos de Adquisición Actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual $n = (m \times g)$	o) Amortización Histórica Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual.	p) Amortización Acumulada Actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual $p = (o \times g)$	q) Reajuste por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable actual $q = (n - m) - (p - o)$ .	r) Reajuste Regular Neto por Inflación del ejercicio $r = (q - l)$	1) Reajuste Regular por Inflación a los Costos de Adquisición de los activos no monetarios $1 = (n - m) - (i - h)$	2) Reajuste Regular por Inflación de la Amortización acumulada $2 = (p - o) - (k - j)$	3) Reajuste Regular Neto por inflación de los activos no monetarios al cierre del ejercicio gravable actual $3 = (1 - 2)$
200.000,00	306.219,22	166.666,67	255.182,69	17.703,20	17.703,20	106.219,22	88.516,02	17.703,20
<b>200.000,00</b>	<b>306.219,22</b>	<b>166.666,67</b>	<b>255.182,69</b>	<b>17.703,20</b>	<b>17.703,20</b>	<b>106.219,22</b>	<b>88.516,02</b>	<b>17.703,20</b>

El monto del reajuste por inflación del Seguro Pagado Por Anticipado (Costo) se toma de la columna 1), Bs. 106.219,20,

El monto del reajuste por inflación de la Amortización Acumulada al 31/12/2014 del Seguro Pagado Por Anticipado (Amortización) se toma de la columna 2), Bs. 88.516,02.

Artículo 179 y 181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

## Reajuste del Pasivo No Monetario: Anticipo Recibido de Clientes y de la Realización Acumulada de Anticipo Recibido de Clientes:

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación del Pasivo NO Monetario * Anticipo Recibido de Clientes y su Realización Acumulada.																					
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014																					
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL																					
a) Descripción del Pasivo	b) Fechas de adquisición	c) INPC mes fecha de adquisición	d) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable anterior	e) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable actual	f) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior. f=(d/c)	g) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual g=(e/c)	h) Costos de Adquisición Históricos a fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	i) Costos de Adquisición Actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable anterior i=(h x f)	j) Realización Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable anterior.	k) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior k=(j x f)	l) Reajuste Regular por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior l=(i - h) - (k - j)	m) Costos de Adquisición Históricos de los Activos No Monetarios a fecha de cierre del ejercicio gravable actual n=(m x g)	n) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual n=(m x g)	o) Realización Histórica Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual. p=(o x g)	p) Realización Acumulada Actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual p=(o x g)	q) Reajuste por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable actual q=(n - m) - (p - o).	r) Reajuste Regular Neto por Inflación del ejercicio r=(q - l)	1) Reajuste Regular por Inflación a los Costos de Adquisición de los activos no monetarios 1=(n - m) - (i - h)	2) Reajuste Regular por Inflación de las Depreciaciones o Amortizaciones acumuladas 2=(p - o) - (k - j)	3) Reajuste Regular Neto por inflación de los activos no monetarios al cierre del ejercicio gravable actual 3=(1 - 2)	
Anticipo Recibido de Clientes	02/01/14	514,70	498,10	839,50	0,96775	1,63105	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	200.000,00	326.209,44	50.000,00	81.552,36	94.657,08	94.657,08	126.209,44	31.552,36	94.657,08	
TOTALES							0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	200.000,00	326.209,44	50.000,00	81.552,36	94.657,08	94.657,08	126.209,44	31.552,36	94.657,08	

Monto del Reajuste del Costo del Pasivo Anticipo Recibido de Clientes-----

Monto del Reajuste Realización Acumulada de Anticipo Recibido de Clientes-----

### Artículo 179 y 181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (Pasivo No Monetario)

A continuación se presentará este cuadro en dos partes para su mejor visualización.

**Parte 1: Cedula Fiscal de Determinación Reajuste por Inflación Pasivo No Monetario “Anticipo Recibido de Cliente”, y su Realización Acumulada:**

<b>Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación del Pasivo NO Monetario "Anticipo Recibido de Clientes y su Realización Acumulada.</b>											
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014											
Entidad: <b>Asociación Cooperativa MODELO RL</b>											
a) Descripción del Pasivo	b) Fechas de adquisición	c) INPC mes fecha de adquisición	d) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable anterior	e) INPC mes fecha de cierre ejercicio gravable actual	f) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta mes de cierre del ejercicio gravable anterior. f= (d/c)	g) Factor de Actualización fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual g= (e/c)	h) Costos de Adquisición Históricas a fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.	i) Costos de Adquisición Actualizados fecha de adquisición hasta el mes de cierre del ejercicio anterior i= (h x f)	j) Realización Históricas Acumuladas al cierre del ejercicio gravable anterior.	k) Depreciaciones o Amortizaciones Históricas Actualizadas al cierre del ejercicio gravable anterior k=(j x f)	l) Reajuste Regular por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable anterior l= (i - h) - (k - j)
Anticipo Recibido de Clientes	02/01/14	514,70	498,10	839,50	0,96775	1,63105	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
<b>TOTALES</b>							<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>

**No se observa monto alguno porque el Pasivo No Monetario “Anticipo Recibido de Cliente y su cuenta de valoración “Realización Acumulada” se originan del ejercicio gravable, y no del ejercicio anterior.**

**Artículo 179 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.**

**Parte 2: Cedula Fiscal de Determinación Reajuste por Inflación Pasivo No Monetario “Anticipo Recibido de Cliente”, y su Realización Acumulada:**

m) Costos de Adquisición Históricos de los Activos No Monetarios a fecha de cierre del ejercicio gravable actual	n) Costos de Adquisición Actualizados hasta el mes de cierre del ejercicio gravable actual n= (m x g)	o) Realización Histórica Acumuladas al cierre del ejercicio gravable actual.	p) Realización Acumulada Actualizadas al cierre del ejercicio gravable actual p=(o x g)	q) Reajuste por Inflación Acumulado al cierre de ejercicio gravable actual q= (n - m) - (p - o).	r) Reajuste Regular Neto por Inflación del ejercicio r= (q - l)	1) Reajuste Regular por Inflación a los Costos de Adquisición de los activos no monetarios 1=(n - m) - (i - h)	2) Reajuste Regular por Inflación de las Depreciaciones o Amortizaciones acumuladas 2=(p - o) - (k - j)	3) Reajuste Regular Neto por inflación de los activos no monetarios al cierre del ejercicio gravable actual 3=(1 - 2)
200.000,00	326.209,44	50.000,00	81.552,36	94.657,08	94.657,08	126.209,44	31.552,36	94.657,08
<b>200.000,00</b>	<b>326.209,44</b>	<b>50.000,00</b>	<b>81.552,36</b>	<b>94.657,08</b>	<b>94.657,08</b>	<b>126.209,44</b>	<b>31.552,36</b>	<b>94.657,08</b>

El monto del reajuste por inflación del Anticipo Recibido de Clientes (Costo) se toma de la columna 1), Bs. 126.209,44,

El monto del reajuste por inflación de la Realización Acumulada al 31/12/2014 del Anticipo Recibido de Clientes (Realización) se toma de la columna 2), Bs. 31.552,36.

Artículo 179 y 181 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta

**Reajuste del Patrimonio Neto Al Inicio del Ejercicio Fiscal año 2014:**

<b>Determinación Patrimonio Neto al Inicio Ejercicio: 01 de Enero de 2014</b>		<b>INPC mes cierre</b>	<b>INPC mes cierre ejercicio anterior</b>	<b>Variación INPC</b>	<b>Patrimonio Neto al Inicio Reajustado</b>	<b>Reajuste Por Inflación PNI</b>
<b>Total Activos Actualizados</b>	1.748.851,85	<b>839,50</b>	<b>498,10</b>	<b>1,68540</b>	2.947.522,84	1.198.670,99
<b>Total Pasivos No Monetarios</b>	200.000,00				337.080,91	137.080,91
<b>Total Patrimonio Neto al Inicio</b>	1.548.851,85				<b>2.610.441,94</b>	<b>1.061.590,09</b>
VARIACIÓN INPC= DICIEMBRE 2014	839,50					
DICIEMBRE 2013	498,10					
<b>VARIACIÓN INPC=</b>	<b>1,68540</b>					
<b>PATRIMONIO NETO AL INICIO REAJUSTADO</b>	<b>2.610.441,94</b>					
(Bs. 1.548.851,85 * 1,68540)						
<b>Reajuste Por Inflación</b>	<b>1.061.590,09</b>					
(2.610.441,94 - 1.548.851,85)						
<b>Artículo 184 Ley de Impuesto Sobre La Renta</b>						

Los montos del TOTAL ACTIVOS ACTUALIZADOS y del TOTAL PASIVOS ACTUALIZADOS, fueron tomados del Balance General Fiscal Actualizado al 31/12/2013, asentado en el Libro de Inventario y/o Balance Fiscal, en la página 54 de este manual.

Monto del Reajuste Patrimonio Neto al Inicio-----

### Reajuste de las Disminuciones del Patrimonio:

Cédula Fiscal: Reajuste Por Inflación de las Utilidades No Distribuidas										
Periodo o Ejercicio Gravable: 01/01/2014 Al 31/12/2014										
Entidad: Asociación Cooperativa MODELO RL										
(a) Descripción de la operación	(b) Fecha del decreto del dividendo, de la recepción del enjague de pérdidas o de cualquier otro movimiento que signifique una modificación al patrimonio neto.	(c) INPC mes fecha de cierre del ejercicio gravable.	(d) INPC mes del aumento o disminución	(e) Factor de actualización e=(c / d)	(f) Monto del enjague de pérdidas (crédito) o decreto del dividendo (débito) a la cuenta de utilidades no distribuidas.	(f1) Monto del decreto del dividendo (débito) a la cuenta de utilidades no distribuidas.	(g) Actualización Acumulada Enjague de Pérdidas (Aumento) g= f x e	(g 1) Actualización Acumulada Decreto del Dividendo (Disminución) g= f1 x e	(h) Reajuste por inflación (aumentos) h= g - f	(h 1) Reajuste por inflación (disminuciones) h= g1 - f1
Reparto del Excedente del ejercicio anterior	02/03/14	839,50	548,30	1,53110		25.190,37		38.568,88	0,00	13.378,51
<b>TOTALES</b>					0,00	25.190,37	0,00	38.568,88	0,00	13.378,51

El monto del Reajuste de la Disminución al Patrimonio al 31/12/2014-----

Libro Diario Fiscal: continuación de los asientos:

2014					
Dic	31	-----2-----	REF	DEBE	HABER
		Inventario materiales de Construcción	5	40.850,11	
		Reajuste Por Inflación	23		40.850,11
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----3-----			
		Maquinaria y Equipo	6	1.538.957,73	
		Reajuste Por Inflación	23		1.538.957,73
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----4-----			
		Reajuste Por Inflación	23	139.239,27	
		Depreciación Acumulada Maquinaria	7		139.239,27
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----5-----			
		Seguro Pagado Por Anticipado	17	106.219,22	
		Reajuste Por Inflación	23	88.516,02	
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----6-----			
		Reajuste Por Inflación	23		106.219,22
		Amortización acum. Seguro Pag. P/A.	18		88.516,02
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----7-----			
		Reajuste Por Inflación	23	126.209,44	
		Anticipo Recibido de Clientes	21		126.209,44
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----8-----			
		Realización Acumul. Anticipo Rec. C.	22	31.552,36	
		Reajuste Por Inflación	23		31.552,36
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----9-----			
		Reajuste Por Inflación	23	1.061.590,09	
		Actualización Al Patrimonio	15		1.061.590,09
		Ajuste patrimonio neto al inicio ejercicio			
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----10-----			
		Actualización del Patrimonio	15	13.378,51	
		Reajuste por Inflación	23		13.378,51
		Reajuste de disminución del Patrimonio			
<b>Dic</b>	<b>31</b>	-----11-----			
		Reajuste Por Inflación	23	315.364,32	
		Actualización del Patrimonio	15		315.364,32

A continuación se mayorizaran los asientos del Libro Diario Fiscal en sus “Cargos y Créditos” realizados a la cuenta fiscal “Reajuste Por Inflación”, a los fines de determinar el resultado fiscal del ejercicio gravable: Utilidad ó Pérdida Fiscal. Resulta una Utilidad Fiscal cuando la sumatoria de los montos registrados en la cuenta “Reajuste Por Inflación” por la columna del HABER, es mayor a la suma de los montos anotados en la Columna del DEBE. Caso contrario, se dice que hay una Pérdida Fiscal. El saldo de esta cuenta sea por la columna del DEBE o por la

Columna del HABER, se cierra contra la cuenta Actualización Al Patrimonio, de acuerdo a lo establecido en el 174 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Libro Mayor Fiscal:

Folio N° 23					
CODIGO		Reajuste Por Inflación			
2014		DETALLE	(1)	(2)	(3)
MES	DIA		DEBE Disminuye	HABER Aumenta	SALDO 1er Fila: 2-1 2da Fila:3+2-1
Dic	31	Reajuste de Inventario		40.811,50	40.811,50
Dic	31	Reajuste Activo Fijo Depreciación	139.239,27		-98.427,77
Dic	31	Reajuste Activo Fijo Costo		1.538.957,73	1.440.529,96
Dic	31	Reajuste Seguro Pag. Por Anticip.		106.219,22	1.546.749,18
Dic	31	Reajuste Amortiz. acumulada Seguro	88.516,02		1.458.233,16
Dic	31	Reajuste Anticipo Recibido Cliente	126.209,44		1.332.023,72
Dic	31	Reajuste Realización Acumulada A		31.552,36	1.363.576,08
Dic	31	Reajuste Patrimonio Neto Inicio	1.061.590,09		301.985,99
Dic	31	Reajuste Disminución Patrimonio		13.378,51	<b>315.364,50</b>
		<b>TOTALES</b>	<b>1.415.544,82</b>	<b>1.730.919,32</b>	
Dic	31	Traslado de la Utilidad al patrimonio	315.364,32		0,00

De acuerdo al Mayor de la cuenta fiscal Reajuste Por Inflación, la suma de los montos de la Columna del HABER de Bs. 1.730.919,32, es mayor que el monto de la suma de la Columna del DEBE Bs. 1.415.544,82. Por lo que resulta una Utilidad por Inflación de Bs. 315.364,32, que aumenta el Patrimonio Fiscal de la entidad al 31/12/2014.

La cuenta de Conciliación Fiscal de Resultado “Reajuste Por Inflación” su saldo se traslada a la cuenta fiscal “Actualización del Patrimonio”, lo que significa el cierre

de esta cuenta desde el punto de vista contable fiscal. ¿Cómo se cierra una cuenta desde el punto de vista contable?

Bueno, cerrar una cuenta, significa que su saldo queda en cero. En este caso, la cuenta Reajuste Por Inflación es una cuenta con saldo por la columna del HABER, entonces para cerrarla, se debe cargar por la columna del DEBE el saldo de esta, a los fines de disminuir el mismo.

Cuando se dice que se cierra contra la cuenta Actualización del Patrimonio, no es más que realizar un asiento con tal fin. Este es el asiento que se realizará en el Libro Diario Fiscal:

2014			REF	DEBE	HABER
Dic	31	-----x-----			
		Reajuste por Inflación		315.364,32	
		Actualización del Patrimonio			315.364,32

El procedimiento aplicado, lo podrá observar en el artículo 190 de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, y el artículo 122 de su Reglamento, los cuales señalan lo siguiente:

**“Artículo 190.** A las solos efectos del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley, el incremento o disminución del valor que resulte del reajuste regular por inflación del patrimonio neto, formará parte del patrimonio desde el último día del ejercicio gravable, **debiéndose traspasar su valor a la cuenta actualización del patrimonio.**”

**Artículo 122.** El saldo de la cuenta denominada Reajustes por Inflación, una vez practicadas las operaciones señaladas en este Capítulo, reflejará el aumento o disminución de los enriquecimientos o pérdidas previamente determinados por el contribuyente a los fines de la Ley. **Deberá cancelarse con crédito o débito, según el caso, a la cuenta de Actualización del Patrimonio, la cual se considerará como parte del patrimonio neto tributario del contribuyente a partir del último día del ejercicio tributario. Tal saldo, según el caso, deberá aumentar o disminuir los enriquecimientos o pérdidas del ejercicio gravable.**”

**El Libro de Inventario y/o Balances Fiscal:**

A continuación el contenido del Libro de Inventario Fiscal: Balance General Fiscal Reajustado al 31/12/2014 antes del traslado del resultado fiscal al Patrimonio:

**ASOCIACIÓN COOPERATIVA MODELO RL**  
**BALANCE GENERAL FISCAL REAJUSTADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014**

Cuentas	Partidas		(1) Balance General Fiscal al 31/12/2014	(2) EXCLUSIONES FISCALES HISTORICAS AL PATRIMONIO		(3) BALANCE GENERAL HISTORICO AL 31/12/2014 DESPUES DE REALIZADAS LAS EXCLUSIONES	(4) REAJUSTE POR INFLACIÓN		(5) BALANCE GENERAL FISCAL REAJUSTADO AL 31/12/2014
	M	NM		DEBE	HABER		DEBE	HABER	
	<b>ACTIVOS</b>								
<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>									
Efectivo en Caja	X		2.500,00			2.500,00			2.500,00
Banco Venezuela Cta. Cte. N° 000000001	X		50.000,00			50.000,00			50.000,00
Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 000000X	X		23.170,91			23.170,91			23.170,91
Cuentas a Cobrar Clientes	X		237.500,00			237.500,00			237.500,00
Inventario de Materiales de Construcción		X	120.000,00			120.000,00	40.811,50		160.811,50
Impuesto Sobre La Renta Retenido	X		16.393,52			16.393,52			16.393,52
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>			<b>449.564,43</b>			<b>449.564,43</b>			<b>490.375,93</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>									
Maquinaria y Equipo		X	3.486.266,13			3.486.266,13	1.538.957,73		5.025.223,86
Menos: Depreciación Acumulada		X	174.263,31			174.263,31		139.239,27	313.502,58
<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPO NETO</b>			<b>3.312.002,82</b>			<b>3.312.002,82</b>			<b>4.711.721,28</b>
Seguro Pagado Por Anticipado		X	200.000,00			200.000,00	106.219,22		306.219,22
Menos: Amortización Seguro Pagado Por Anticipado		X	166.666,67			166.666,67		88.516,02	255.182,69
<b>TOTAL SEGURO PAGADO POR ANTICIPADO</b>			<b>33.333,33</b>			<b>33.333,33</b>			<b>51.036,53</b>
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			<b>3.345.336,15</b>			<b>3.345.336,15</b>			<b>4.762.757,81</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>			<b>3.794.900,58</b>			<b>3.794.900,58</b>			<b>5.253.133,74</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>									
<b>PASIVO:</b>									
<b>PASIVO CORRIENTE:</b>									
Obligaciones a Pagar		X	1.405.415,52			1.405.415,52			1.405.415,52
Impuesto Sobre La Renta a Pagar		X	76.223,82			76.223,82			76.223,82
Cuentas Por Pagar a Asociado		X	50.000,00			50.000,00			50.000,00
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>			<b>1.531.639,34</b>			<b>1.531.639,34</b>			<b>1.531.639,34</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE:</b>									
Anticipo Recibido de Clientes		X	200.000,00			200.000,00		126.209,44	326.209,44
Menos: Anticipo Recibido de Clientes Realizado		X	50.000,00			50.000,00	31.552,36		81.552,36
<b>TOTAL ANTICIPO RECIBIDO DE CLIENTES</b>			<b>150.000,00</b>			<b>150.000,00</b>			<b>244.657,08</b>
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>			<b>150.000,00</b>			<b>150.000,00</b>			<b>244.657,08</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>			<b>1.681.639,34</b>			<b>1.681.639,34</b>			<b>1.776.296,42</b>
<b>PATRIMONIO</b>									
<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>									
Certificados de Aportación Suscritos			1.000.000,00			1.000.000,00			1.000.000,00
Certificados de Aportación No Pagados			0,00			0,00			0,00
<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>
Más: <b>FONDOS Y APARTADOS LEGALES:</b>									
Fondo de Reserva de Emergencia			94.885,25			94.885,25			94.885,25
Fondo de Protección Social			94.885,25			94.885,25			94.885,25
Fondo de Educación			94.885,25			94.885,25			94.885,25
<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>			<b>284.655,75</b>			<b>284.655,75</b>			<b>284.655,75</b>
Más: Excedente o Déficit del Ejercicio		X	365.702,67			365.702,67			365.702,67
Actualización al Patrimonio		X	462.902,82			462.902,82	13.378,51	1.061.590,09	1.511.114,40
Reajuste Por Inflación							1.415.554,82	1.730.919,32	315.364,50
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>			<b>2.113.261,24</b>			<b>2.113.261,24</b>			<b>3.476.837,32</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>3.794.900,58</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.794.900,58</b>	<b>3.146.474,14</b>	<b>3.146.474,14</b>	<b>5.253.133,74</b>

Balance General Fiscal Reajustado al 31/12/2014:

ASOCIACION COOPERATIVA MODELO RL									
BALANCE GENERAL FISCAL REAJUSTADO AL 31 DE DICIEMBRE DE 2014									
Cuentas	Partidas		(1) Balance General Fiscal al 31/12/2014	(2) EXCLUSIONES FISCALES HISTORICAS AL PATRIMONIO		(3) BALANCE GENERAL HISTORICO AL 31/12/2014 DESPUES DE REALIZADAS LAS EXCLUSIONES	(4) REAJUSTE POR INFLACION		(5) BALANCE GENERAL FISCAL REAJUSTADO AL 31/12/2014
	M	NM		DEBE	HABER		DEBE	HABER	
<b>ACTIVOS</b>									
<b>ACTIVOS CORRIENTES:</b>									
Efectivo en Caja	X		2.500,00			2.500,00			2.500,00
Banco Venezuela Cta. Cte N° 000000001	X		50.000,00			50.000,00			50.000,00
Banco Bicentenario Cta. Cte. N° 0000000X	X		23.170,91			23.170,91			23.170,91
Cuentas a Cobrar Clientes	X		237.500,00			237.500,00			237.500,00
Inventario de Materiales de Construcción		X	120.000,00			120.000,00	40.811,50		160.811,50
Impuesto Sobre La Renta Retenido	X		16.393,52			16.393,52			16.393,52
<b>TOTAL ACTIVOS CORRIENTES</b>			<b>449.564,43</b>			<b>449.564,43</b>			<b>490.375,93</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTES:</b>									
Maquinaria y Equipo		X	3.486.266,13			3.486.266,13	1.538.957,73		5.025.223,86
Menos: Depreciación Acumulada		X	174.263,31			174.263,31		139.239,27	313.502,58
<b>TOTAL MAQUINARIA Y EQUIPO NETO</b>			<b>3.312.002,82</b>			<b>3.312.002,82</b>			<b>4.711.721,28</b>
Seguro Pagado Por Anticipado		X	200.000,00			200.000,00	106.219,22		306.219,22
Menos: Amortización Seguro Pagado Por Anticipado		X	166.666,67			166.666,67		88.516,02	255.182,69
<b>TOTAL SEGURO PAGADO POR ANTICIPADO</b>			<b>33.333,33</b>			<b>33.333,33</b>			<b>51.036,53</b>
<b>TOTAL ACTIVOS NO CORRIENTES</b>			<b>3.345.336,15</b>			<b>3.345.336,15</b>			<b>4.762.757,81</b>
<b>TOTAL ACTIVOS</b>			<b>3.794.900,58</b>			<b>3.794.900,58</b>			<b>5.253.133,74</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO</b>									
<b>PASIVO:</b>									
<b>PASIVO CORRIENTE:</b>									
Obligaciones a Pagar	X		1.405.415,52			1.405.415,52			1.405.415,52
Impuesto Sobre La Renta a Pagar	X		76.223,82			76.223,82			76.223,82
Cuentas Por Pagar a Asociado	X		50.000,00			50.000,00			50.000,00
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>			<b>1.531.639,34</b>			<b>1.531.639,34</b>			<b>1.531.639,34</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE:</b>									
Anticipo Recibido de Clientes		X	200.000,00			200.000,00		126.209,44	326.209,44
Menos: Anticipo Recibido de Clientes Realizado		X	50.000,00			50.000,00	31.552,36		81.552,36
<b>TOTAL ANTICIPO RECIBIDO DE CLIENTES</b>			<b>150.000,00</b>			<b>150.000,00</b>			<b>244.657,08</b>
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>			<b>150.000,00</b>			<b>150.000,00</b>			<b>244.657,08</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>			<b>1.681.639,34</b>			<b>1.681.639,34</b>			<b>1.776.296,42</b>
<b>PATRIMONIO</b>									
<b>CERTIFICADOS DE APORTACIÓN:</b>									
Certificados de Aportación Suscritos			1.000.000,00			1.000.000,00			1.000.000,00
Certificados de Aportación No Pagados			0,00			0,00			0,00
<b>TOTAL CERTIFICADOS DE APORTACIÓN PAGADOS</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>			<b>1.000.000,00</b>
<b>Más: FONDOS Y APARTADOS LEGALES:</b>									
Fondo de Reserva de Emergencia			94.885,25			94.885,25			94.885,25
Fondo de Protección Social			94.885,25			94.885,25			94.885,25
Fondo de Educación			94.885,25			94.885,25			94.885,25
<b>TOTAL FONDOS Y APARTADOS LEGALES</b>			<b>284.655,75</b>			<b>284.655,75</b>			<b>284.655,75</b>
Más: Excedente o Déficit del Ejercicio		X	365.702,67			365.702,67			365.702,67
Actualización al Patrimonio		X	462.902,82			462.902,82	13.378,51	1.376.954,59	1.826.478,90
Reajuste Por Inflación							1.730.919,32	1.730.919,32	0,00
<b>TOTAL PATRIMONIO</b>			<b>2.113.261,24</b>			<b>2.113.261,24</b>			<b>3.476.837,32</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO</b>			<b>3.794.900,58</b>	<b>0,00</b>	<b>0,00</b>	<b>3.794.900,58</b>	<b>3.461.838,64</b>	<b>3.461.838,64</b>	<b>5.253.133,74</b>

El resultado del Reajuste por Inflación se traslada a la Declaración de Impuesto Sobre La Renta en el recuadro de la forma N° D- Reajuste Por Inflación, que se señala a continuación:

<b>D.- REAJUSTE POR INFLACIÓN</b>											
<b>ACTIVOS NO MONETARIOS</b>											
	Activo Fijo		Inventarios		Cuentas x Cobrar Reajustables		Otros No Monetarios				
Saldo a Reajustar	901	3.312.002,82	9 902	120.000,00	8 903	0,00	7 904	33.333,33	6	916	4
Reajuste x Inflación	912	1.399.718,46	8 913	40.811,50	7 914	0,00	6 915	17.703,20	5		
<b>PASIVOS NO MONETARIOS</b>											
	Cuentas x Pagar Reajustables		Corto Plazo Reajustable		Largo Plazo Reajustable		Otros No Monetarios				
Saldo a Reajustar	921	0,00	9 922	0,00	8 923	0,00	7 924	150.000,00	6	936	4
Reajuste x Inflación	932	0,00	8 933	0,00	7 934	0,00	6 935	94.657,08	5		
<b>PATRIMONIO NETO</b>											
	Patrimonio Neto Inicial				Aumentos		Disminuciones				
Saldo a Reajustar	943	1.548.851,85		7 944	0,00	6 945	25.190,37		5	957	3
Reajuste x Inflación	954	1.061.590,09		6 955	0,00	5 956	13.378,51		4		
<b>Total reajuste por inflación del ejercicio (traslade a la sección "E" línea 97 ó 104 según corresponda)</b>							<b>315.364,32</b>			968	02

Este monto es de Bs. 315.364,32 es el saldo de la cuenta Reajuste Por Inflación en el Libro Mayor Fiscal al cierre del 31/12/2014. Este monto es trasladado, como en su línea final del recuadro D, lo exige a la Sección E, línea 97 si es una Utilidad Fiscal, o la fila 104 si es una Pérdida Fiscal. La Sección E. en la declaración de impuesto sobre la renta es donde el contribuyente señala el ingreso por operaciones, los costos y los gastos reconocidos contablemente durante el ejercicio económico gravable actual, seguido a ello viene la Conciliación Fiscal, donde se determinará a efectos fiscales, “una conciliación de la Utilidad Contable” con la “Utilidad Fiscal”.

A continuación se presentará la “Conciliación Fiscal de la renta” al 31/12/2014, a los fines de dar cumplimiento a lo establecido en el artículo 192 en su numeral “f. Una conciliación entre los resultados Históricos del ejercicio y la renta gravable.”. Esta información es un asiento final del reajuste regular para cada año siguiente, del Libro de Inventario y/o balances.

¿De donde salieron estos datos contables? Del Estado de Resultado al 31/12/14, que se muestra a continuación:

<b>ASOCIACION COOPERATIVA "MODELO" R.L.</b>	
<b>ESTADO DEL RESULTADO INTEGRAL</b>	
<b>(EXPRESADO EN BOLÍVARES A VALORES HISTÓRICOS)</b>	
	<b>31/12/2014</b>
<b>INGRESOS:</b>	
Proveniente Venta al Sector Público	3.450.000,00
<b>TOTAL INGRESOS ORDINARIOS</b>	<b>3.450.000,00</b>
Menos: <b>COSTO DE LA PRESTACIÓN DEL SERVICIO</b>	
Inventario de Materiales de Construcción	59.600,00
Compras	1.345.000,00
<b>Mercancía Disponible Para la Venta</b>	<b>1.404.600,00</b>
Menos: Inventario Final de Materiales de Construcción	120.000,00
<b>TOTAL COSTO DE VENTA</b>	<b>1.284.600,00</b>
<b>EXCEDENTE BRUTO EN VENTAS</b>	<b>2.165.400,00</b>
<b>GASTOS EN OPERACIONES:</b>	
Sueldo Secretaria	84.000,00
Honorarios Profesionales	60.000,00
Gastos de Talonarios y Facturas	3.500,00
Gastos de Seguro Social	31.350,00
Gastos de Uniformes	123.000,00
Gastos de Fotocopia e Impresiones	4.941,96
Gastos Bancarios	434,50
Gastos Envió Documentos	3.500,00
Gastos Tramitación Solvencias	25.000,00
Gastos de Aranceles y Registro de Actas	10.200,00
Gastos de Traslado Asociados	120.000,00
Gastos Tramites Registro Nacional de Contratistas	30.000,00
Gastos de Limpieza y Mantenimiento	28.700,00
Gasto Depreciación Maquinaria	99.950,00
<b>TOTAL GASTOS EN OPERACIONES</b>	<b>624.576,46</b>
<b>EXCEDENTE EN OPERACIONES ANTES DEL ANTICIPO SOCIETARIO</b>	<b>1.540.823,54</b>
Menos: Anticipo Societario	875.000,00
<b>RESULTADOS DEL PERIODO ANTES DE LOS FONDOS LEGALES</b>	<b>665.823,54</b>
Menos: <b>APARTADO LEGAL DEL 1%</b>	
Fondo de Reserva de Emergencia	11.500,00
Fondo de Protección Social	11.500,00
Fondo de Educación	11.500,00
<b>TOTAL APARTADO LEGAL DEL 1%</b>	<b>34.500,00</b>
<b>RESULTADOS DEL PERIODO ANTES DEL FONDO LEGAL 30%</b>	<b>631.323,54</b>
Menos: <b>APARTADO LEGAL DEL 30%</b>	
Fondo de Reserva de Emergencia	63.132,35
Fondo de Protección Social	63.132,35
Fondo de Educación	63.132,35
<b>TOTAL APARTADO LEGAL DEL 30%</b>	<b>189.397,05</b>
<b>EXCEDENTE NETO DEL EJERCICIO</b>	<b>441.926,49</b>
Menos: Impuesto Sobre La Renta	76.223,82
<b>TOTAL EXCEDENTE NETO DEL EJERCICIO DECISION ASAMBLEA</b>	<b>365.702,67</b>

Aclarada la interrogante de los datos y su origen. La Utilidad Fiscal de Impuesto Sobre la Renta Bs. 519.790,31 se traslada a la sección C en la casilla N° 1 del Formulario Para la elaboración de la Declaración de Impuesto. A continuación se muestra el recuadro Sección C.



FORMA DPJ - 99026

No. 000000000

**DECLARACIÓN DEFINITIVA DE  
ISLR PERSONA JURIDICA**

SI ESTA ES UNA DECLARACIÓN SUSTITUTIVA O COMPLEMENTARIA, INDIQUE EL N° Y LA FECHA DE LA DECLARACIÓN. N° FECHA:

A. - DATOS DEL CONTRIBUYENTE	Fecha de Presentación
ASOCIACIÓN COOPERATIVA MODELO R.L.	15/01/2015
	N° RIF.: J000000000

**B.- EJERCICIO GRAVABLE**

Fecha Desde: 01/01/2014

Fecha Hasta: 31/12/2014

**C. - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO**

CONCEPTOS		Gravable con Tarifa N° 1-2-3			Gravable con Tarifa N° 3		
<b>FUENTE TERRITORIAL</b>							
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 y 107 Fuente Territorial)	137	519.790,81	3	144	0,00	6
2	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	173	0,00	7	174	0,00	6
3	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (1 - 2)(el resultado de la tarifa N° 3, traslade a la casilla 11, ítem 445, en caso de ser positivo)	178	519.790,81	2	170	0,00	0
<b>FUENTE EXTRATERRITORIAL</b>							
4	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 Fuente Extra Territorial)	401	0,00	9	406	0,00	4
5	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	191	0,00	9	192	0,00	8
6	Enriquecimiento Gravable o Pérdida Fiscal (4 - 5)(el resultado de la tarifa N° 3, traslade a la casilla 17, ítem 460, en caso de ser positivo)	407	0,00	3	408	0,00	2
7	Renta Neta Mundial Gravable o Pérdida Fiscal (3 + 6)... Si (3) y (6) son mayores de cero; si alguna de ellas es negativa, solo se registra la positiva	431	519.790,81	9			
8	Impuesto Determinado según tarifa N° 2 ((casilla 7 * % Tarifa 2) - Sustraendo)	185		5			
9	Impuesto Acreditable Pagado en el Exterior(Art. 2 Ley ISLR)	441		9			

La Utilidad ó Excedente Contable del ejercicio gravables, es diferente a la “Utilidad o Excedente Fiscal”, por lo que el impuesto sobre la renta será diferente al determinado sobre los datos contables antes de la aplicación de lo establecido en la Ley de Impuesto Sobre La Renta. EL impuesto sobre la renta al 31/12/2014, será el siguiente:

**“Artículo 52 ley de Impuesto Sobre La Renta:** El enriquecimiento global neto anual obtenido por los contribuyentes a que se refiere el artículo 9° del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, se gravará salvo disposición en contrario, con base en la siguiente Tarifa expresada en unidades tributarias (U.T.):

**Tarifa N° 2**

Por la fracción comprendida hasta 2.000,00 15%

Por la fracción que exceda de 2.000,00 hasta 3.000,00 22%

Por la fracción que exceda de 3.000,00 34%

**Parágrafo Primero:** Los enriquecimientos netos provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, sólo se gravarán con un impuesto proporcional de cuatro coma noventa y cinco por ciento (4,95%).

A los efectos de lo previsto en este parágrafo, se entenderá por instituciones financieras, aquéllas que hayan sido calificadas como tales por la autoridad competente del país de su constitución.

**Parágrafo Segundo:** Los enriquecimientos netos anuales obtenidos por las empresas de seguros y de reaseguros a que se refiere el artículo 38 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, se gravarán con un impuesto proporcional del diez por ciento (10%).”

La tarifa No. 2, se aplica a las sociedades de capitales como compañías anónimas y a las personas asimiladas a ellas.

TARIFA No. 2	PORCENTAJE	*SUSTRANDO
Por la fracción comprendida hasta 2.000 U.T.	15%	0
Por la fracción que exceda de 2.000 hasta 3.000 U.T.	22%	140
Por la fracción que exceda de 3.000 U.T.	34%	500

\* El sustraendo es la cantidad que se resta al cálculo único que se hace de las rentas totales de un contribuyente, para no gravar los niveles o escalas anteriores de rentas con ese nivel de gravamen. El sustraendo es la cantidad que se resta al resultado obtenido después de aplicarle el porcentaje al enriquecimiento neto. Generalmente encontramos el sustraendo determinado dentro de las tablas correspondientes a cada tarifa, sin embargo no está de más saber como determinarlo.

Se aplica la tarifa 2:

Monto de la Utilidad Fiscal Bs. 519.790,81

Se convierte a Unidades Tributarias. Esto se hace  
Dividiendo el monto entre el valor de la Unidad  
Tributaria para ese ejercicio. En este caso, para el

Año 2014 es de Bs. 127,99 ..... 519.790,81/127,00

Utilidad Fiscal en Unidades Tributarias..... 4.092,84 U.T.

Se ubica en la Tarifa N° 2; quedando en la fila 3.

Entonces: (4.092,84 U.T. multiplicado por el porcentaje 34%): 1.391,57 UT

Menos el Sustraendo:..... - 500,00 UT

Impuesto Sobre la Renta del Ejercicio en Unidades Tributarias: 891,57 UT

Ahora, se convierte a Bolívares, dividiendo 891,57 UT entre

El valor de la Unidad Tributaria utilizada Bs. 127,00..... 113.228,88 Bs.

Entonces: Existe una diferencia de Impuesto Sobre la Renta:

Detalle	Excedente del Ejercicio y/o Utilidad Contable	Excedente del Ejercicio y/o Utilidad Fiscal	Diferencia
Utilidad Fiscal al 31/12/2014	441.926,49	519.790,81	
Impuesto Sobre la Renta	76.223,82	113.228,88	37.005,06
<b>Totales</b>	<b>365.702,67</b>	<b>406.561,93</b>	<b>37.005,06</b>

## Bibliografía

Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta. Decreto N° 1.435 de fecha 17 de Noviembre de 2014. Publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Extraordinario Número 6.152, de fecha 18 de noviembre de 2014. Caracas – Venezuela.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.. Decreto N° 2.507 de fecha 11 de Julio de 2003. Publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, Número 5.662 Extraordinario, de fecha 24 de septiembre de 2003. Caracas – Venezuela.

**NIIF Para PYMES “Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES)” (2009)**  
Publicada por la (IASB) Foundation Publications Department, 1st Floor, 30 Cannon Street, London EC4M 6XH, United Kingdom. Tel: +44 (0)20 7332 2730 Fax: +44 (0)20 7332 2749 Email: publications@iasb.org Web: www.iasb.org.

## Anexo N° 1: Índices Nacional de Precios Al Consumidor:

### ÍNDICE NACIONAL DE PRECIOS AL CONSUMIDOR

Serie desde Diciembre 2007

( BASE Diciembre 2007 = 100 )

	Índice	Variación %
<b>2014 (*)</b>		
Diciembre	839,5	5,3
Noviembre	797,3	4,7
Octubre	761,8	5,0
Septiembre	725,4	4,8
Agosto	692,4	3,9
Julio	666,2	4,1
Junio	639,7	4,4
Mayo	612,6	5,7
Abril	579,4	5,7
Marzo	548,3	4,1
Febrero	526,8	2,4
Enero	514,7	3,3
<b>2013</b>		
Diciembre	498,1	2,2
Noviembre	487,3	4,8
Octubre	464,9	5,1
Septiembre	442,3	4,4
Agosto	423,7	3,0
Julio	411,3	3,2
Junio	398,6	4,7
Mayo	380,7	6,1
Abril	358,8	4,3
Marzo	344,1	2,8
Febrero	334,8	1,6
Enero	329,4	3,3
<b>2012</b>		
Diciembre	318,9	3,5
Noviembre	308,1	2,3
Octubre	301,2	1,7
Septiembre	296,1	1,6
Agosto	291,5	1,1
Julio	288,4	1,0
Junio	285,5	1,4
Mayo	281,5	1,6
Abril	277,2	0,8
Marzo	275,0	0,9
Febrero	272,6	1,1
Enero	269,6	1,5
<b>2011</b>		
Diciembre	265,6	1,8
Noviembre	261,0	2,2
Octubre	255,5	1,8
Septiembre	250,9	1,6

Agosto	246,9	2,2
Julio	241,6	2,7
Junio	235,3	2,5
Mayo	229,6	2,5
Abril	223,9	1,4
Marzo	220,7	1,4
Febrero	217,6	1,7
Enero	213,9	2,7
<b>2010</b>		
Diciembre	208,2	1,8
Noviembre	204,5	1,5
Octubre	201,4	1,5
Septiembre	198,4	1,1
Agosto	196,2	1,6
Julio	193,1	1,4
Junio	190,4	1,8
Mayo	187,0	2,6
Abril	182,2	5,2
Marzo	173,2	2,4
Febrero	169,1	1,6
Enero	166,5	1,7
<b>2009</b>		
Diciembre	163,7	1,7
Noviembre	161,0	1,9
Octubre	158,0	1,9
Septiembre	155,1	2,5
Agosto	151,3	2,2
Julio	148,0	2,1
Junio	145,0	1,8
Mayo	142,5	2,0
Abril	139,7	1,8
Marzo	137,2	1,2
Febrero	135,6	1,3
Enero	133,9	2,3
<b>2008</b>		
Diciembre	130,9	2,6
Noviembre	127,6	2,3
Octubre	124,7	2,4
Septiembre	121,8	2,0
Agosto	119,4	1,8
Julio	117,3	1,9
Junio	115,1	2,4
Mayo	112,4	3,2
Abril	108,9	1,7
Marzo	107,1	1,7
Febrero	105,3	2,1
Enero	103,1	3,1
<b>2007</b>		
Diciembre	100,0	

---

Fuente: B.C.V. - I.N.E.



## Manual “Contabilidad Fiscal Aplicada al Impuesto Sobre La Renta”

Autora: Licda. Juana M. Morgado C.

El Manual de “**Contabilidad Fiscal Aplicada Al Impuesto Sobre La Renta**”, es un material para el debate y para el intercambio de saberes sobre el tema tratado. De seguro, será de mucha utilidad a los y las profesionales relacionados con el área, estudiantes de administración, contaduría y carreras afines; así como a los y las gerentes, representantes y dueños, de entidades personales, mercantiles, comunales y cooperativas, sujetas al impuesto sobre la renta en Venezuela.

El Capítulo I “De los Ajustes por Inflación”, socializa todo lo referente al Sistema Integral de Ajuste Fiscal y de la Contabilidad Fiscal, motivada por este ajuste a los fines fiscales. En el Capítulo II “Del Ajuste Inicial”, se desarrolla todo lo referente a la primera fase del Sistema Integral de Ajuste Fiscal, con base a lo establecido en el Capítulo I del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, y lo dispuesto en su Reglamento sobre el tema. Demostrando el llenado de los libros aplicables a la contabilidad fiscal, en esta fase y como se enlaza con su segunda fase, Del Reajuste Regular Por Inflación, tema abordado en el Capítulo III del manual. El Capítulo III “Del Reajuste Regular Por Inflación” se desarrolla su contenido con base a lo establecido en el Capítulo II del Título IX de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, y lo dispuesto en su Reglamento, relacionado con este tema. En este capítulo se demuestra como llenar los libros fiscales, ahora, a los efectos del Reajuste Regular. Es importante señalar que al final de los Capítulos II y III, observará el planteamiento de un supuesto que sirve de base para la contabilidad fiscal aplicable al impuesto sobre la renta.



Septiembre 2015  
Villa de Cura Estado Aragua  
Venezuela