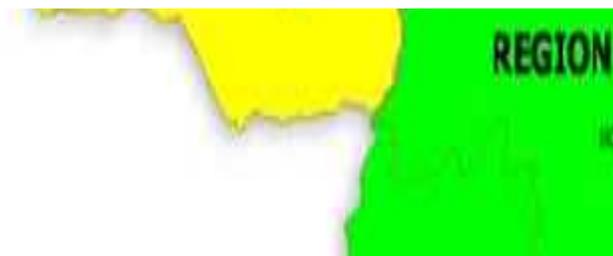


Licda. Juana M. Morgado de Sayago



La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta



Villa de Cura – Aragua – Venezuela
Enero 2015

Juana M. Morgado de Sayago
Las Cooperativas y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta

Copyright 2015

Hecho el Depósito de Ley
Depósito Legal: If
IBSN:

Diseño y Diagramación:
Juana M. Morgado de Sayago.

Diseño de Portada:
Juana M. Morgado de Sayago.

Impresión:
Digitalizada

Impreso en Venezuela – Printed in Venezuela

La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta

“...la educación verdadera es praxis, reflexión
y acción del hombre sobre el mundo para transformarlo..”

Paulo Freire

Introducción

El Presidente Nicolás Maduro Moros en el marco de la Ley Habilitante para el año 2013-2014, llevo a cabo la reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta con el Decreto 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. Este Decreto Ley derogo la Ley de Impuesto Sobre la Renta publicada en la Gaceta Oficial N° 38.628 de fecha 16 de febrero de 2007.

La reforma realizada a la Ley de Impuesto Sobre la Renta tuvo sus efectos sobre las Asociaciones Cooperativas. De hecho, el Presidente del SENIAT, José David Cabello, explicó *que con la reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta comenzarán a pagar impuestos las fundaciones y cooperativas, con lo cual se incluirán muchas empresas que utilizaban estas figuras jurídicas para evadir el pago de tributos (...). Hubo un tiempo en el que empezaron grandes empresas a utilizar la figura de cooperativa y en realidad eran empresas con filiales y todo. Esas no pagaban (...). Eso se eliminó y ahora sí tienen que pagar*”, expresó.

Con relación a este punto, es importante señalar, que las cooperativas no todas se crearon con ese fin, que fue una política de Estado promovida y fortalecida por nuestro Comandante Supremo Hugo Chávez, para promover y fortalecer la Economía Social y Participativa en ese momento histórico.

En el marco de la Ley Habilitante que se le otorgó a nuestro Presidente Eterno Hugo Rafael Chávez Frías, se dictó el Decreto N° 1.440 de fecha 30 de agosto de 2001, “Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley Especial de Asociaciones Cooperativas”, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 37.285 de fecha 18 de septiembre de 2001, el cual derogo la Ley General de Asociaciones Cooperativas de fecha 27 de mayo de 1.975, y parcialmente su reglamento, dictado el 6 de febrero de 1.979. El Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, es una ley de la República Bolivariana de Venezuela.

La Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), en su artículo 89, numeral 11, estableció entre los mecanismos o “Modos de promoción y protección del Estado” a las cooperativas “(...) *la exención de impuestos nacionales directos, tasas, contribuciones especiales y derechos registrales, en los términos previstos en la ley de la materia y en las disposiciones reglamentarias de la presente Ley. (...)*”. Esto fue así, las Asociaciones Cooperativas no pagaban impuesto sobre la renta. De hecho, la Ley de Impuesto Sobre la Renta derogada, en su artículo 14 de las exenciones en su numeral 11, señalaba que las *Cooperativas están exentas del pago del impuesto sobre la renta*. Por tal razón, y en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 89 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007), las cooperativas presentaban al cierre de su ejercicio gravable la “(...) *declaración jurada anual de los enriquecimientos exentos, por ante el funcionario u oficina y en los plazos y formas que determine la misma (...)*”. Es decir, solo cumplía con la presentación de la declaración de impuesto sobre la renta como persona jurídica, pero no pagaba el impuesto, por encontrarse exenta de este tributo.

Incluso, para que la Asociación Cooperativa pudiera disfrutar de la Exención de impuesto sobre la renta debía presentar la “Certificación de Cumplimiento” emitida por la Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOB), según lo dispuesto en el artículo 90

de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas. Lo dispuesto en los artículos 89 y 90 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas motivaron un Aviso Oficial conjunto, entre el SENIAT y la SUNACOOOP, en el año 2005 donde se acordaron los requisitos a ser presentados ante la Administración Tributaria, para la calificación de la exención de Impuesto Sobre La Renta a las Asociaciones Cooperativas. Encontrándose entre estos requisitos “el certificado de cumplimiento”.

Las Asociaciones Cooperativas deberán declarar y pagar el impuesto sobre la renta, dado que, ya no están calificadas como “Exentas” por el “Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta” (2014). Esto significa, que las Cooperativas pasan a ser contribuyentes de impuesto sobre la renta. Por lo tanto, están obligadas al cumplimiento de las prestaciones tributarias. Al Contribuyente se le denomina Sujeto Pasivo en el Código Orgánico Tributario. De hecho, esta norma en su artículo 23 señala que “(...) *Los contribuyentes están obligados al pago de los tributos y al cumplimiento de los deberes formales impuestos por este Código o por normas tributarias...*”; es decir, las cooperativas como contribuyentes están obligadas al pago del tributo y al cumplimiento de los deberes formales impuestos en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

El impuesto sobre la renta, es un impuesto directo sobre los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie por las personas naturales o jurídicas, residentes o domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela según las normas establecidas en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta. Este impuesto, se liquida sobre los enriquecimientos netos y disponibles, obtenidos durante el año gravable. De hecho, el artículo 87, del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que “*los contribuyentes deberán determinar sus enriquecimientos, calcular los impuestos correspondientes y proceder a su pago de una sola vez ante las Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales (...)*”.

Entre los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes se encuentra la presentación de las declaraciones de impuesto sobre la renta, aunque esto ya lo venían haciendo las Asociaciones Cooperativas se requiere mayor atención al momento de determinar los tributos por parte de estas asociaciones. Así como vigilar el cumplimiento de los lapsos para su presentación, etc. Por ejemplo, el inscribirse en el Registro de los Activos Actualizados (RAR), para lo cual deberá cumplir con el procedimiento señalado en la ley, declarar y pagar el tributo establecido del 3%, sobre el incremento del valor del ajuste inicial por inflación de los activos fijos depreciables. Este tipo de declaración es algo nuevo para las cooperativas, ahora como contribuyentes de impuesto sobre la renta. Así como también, deberán realizar el Reajuste Regular por Inflación, una vez realizado el ajuste inicial, al cierre de cada ejercicio gravable.

El incumplimiento de los deberes formales y la normativa establecida en el “Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta” vigente desde el 18 de Noviembre de 2014, por parte de las Asociaciones Cooperativas, generará ilícitos tributarios formales, materiales y penales, cuyas sanciones se encuentran establecidas en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Reforma del Código Orgánico Tributario, aplicadas por la Administración Tributaria (SENIAT).

La SUNACOOOP y el SENIAT con plena competencia para fiscalizar y sancionar las Asociaciones Cooperativas. La Superintendencia Nacional de Cooperativas (SUNACOOOP) vigilará el cumplimiento del acto cooperativo y las obligaciones, establecidas en la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas; y el SENIAT fiscalizará el cumplimiento de su papel impositivo, lo referente al cumplimiento y pago de la obligación tributaria.

Lo antes expuesto y considerado, ha motivado la elaboración del presente **Manual “La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta”**, con la intención de contribuir con este tipo de asociaciones que a partir de la vigencia del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Reforma de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, deberán pagar el impuesto sobre la renta y cumplir con todos los deberes formales inherentes a su nueva condición de contribuyentes de impuesto sobre la renta. Así como también, se espera facilitar información impositiva para nuestros profesionales y técnicos que ofrecen sus servicios en el campo contable, especialmente, brindando su apoyo y conocimientos a las asociaciones cooperativas.

El **Manual “La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta”**, pretende orientar sobre cómo llenar la Declaración de Impuesto Definitiva, Estimada, Registro de los Activos, utilizando para ello el contenido de los formularios facilitados por la Administración Tributaria a través de su portal www.seniat.gob.ve para realizar las declaraciones de forma electrónica. Se socializará el contenido del Decreto, identificando y señalando los artículos que sirven de base para el llenado de cada una de las secciones del formulario o forma para la declaración de impuesto sobre la renta. Esto permite fomentar el conocimiento sobre el contenido del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta, su Reglamento; y del Código Orgánico Tributario (2014), pero sobre todo, orientará como incorporar los datos en el sistema al declarar las asociaciones cooperativas, que por ser estas personas jurídicas. Se considera que este Manual también será de mucha utilidad para las empresas con personalidad jurídica.

El **Manual “La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta”**, esta presentado en cuatro temas. El primer tema, **“La Declaración de Impuesto Sobre La Renta”**, el segundo tema **“Del Formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta para las Cooperativas y/o Personas Jurídicas”**; el tercero **“Paso a Paso Para declarar el Impuesto Sobre La Renta las Personas Jurídicas; y el cuarto y último tema “Las Retenciones de Impuesto Sobre La Renta”**. Los temas y su contenido son el resultado de la investigación documental, con base legal y teórica, sumado a la experiencia laboral de la autora en el conocimiento en el tema tributario. Las bases teóricas, fundamentadas en documentos legales tales como, el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, su Reglamento, el Código Orgánico Tributario, el Código Civil, el Código de Comercio, el Decreto Con Fuerza de Ley Especial de Asociaciones Cooperativas. También, se documento sobre la Contabilidad Aplicada a las Asociaciones Cooperativas, entre otros temas. El contenido del manual esta preparado para cumplir su objetivo de acompañamiento en el aprender haciendo, el llenado del formulario establecido para la determinación, presentación y pago del Impuesto Sobre la Renta de las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas.

Todos los temas que conforman el Manual **“La Cooperativa y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta”**, están entrelazados entre sí coherentemente, a los fines de permitir al lector o lectora, conocer sobre los distintos conceptos y su base legal de los ítems que integran la declaración de impuesto sobre la renta. La autora considera que este manual, será de mucha utilidad para los y las cooperativistas, profesionales y técnicos en ejercicio independiente, así como para estudiantes en las áreas de Ciencias Sociales.

Licda. Juana M Morgado de Sayago

Contenido

Introducción.....	pág.	5
Contenido.....		8
Tema I: La Declaración de Impuesto Sobre La Renta.....		11
¿Quiénes están sujetos al impuesto sobre la renta, y sobre que base deben declarar y pagar el impuesto?.....		12
¿Quién o quienes declaran y no están obligados a pagar el impuesto sobre la renta?.....		13
¿Por qué las Asociaciones Cooperativas son consideradas con el Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta “Sujeto Pasivo”?.....		15
¿Cuál es el formulario que deben llenar las Cooperativas para declarar el Impuesto Sobre la Renta?.....		17
Tipos de Declaración de Impuesto Sobre La Renta.....		18
Declaración Definitiva.....		18
¿Cuándo se debe presentar la Declaración Definitiva de Rentas?.....		19
Declaración Estimada.....		20
¿Cuándo se debe presentar la Declaración Estimada de Rentas?.....		20
Tema II: Del Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta Para Las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas:		22
¿Cómo esta estructurado el formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La a ser utilizado por las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas?		22
Sección A: Datos del Contribuyente.....		23
¿Quiénes son Contribuyentes del Impuesto Sobre La Renta?.....		25
Las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas ¿Cuándo solicitan la inscripción En el Registro de Información Fiscal (RIF)?.....		25
Las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas ¿Cuándo actualizan los datos En el Registro de Información Fiscal (RIF)?.....		25
Sección B: Ejercicio Gravable.....		26
Sección C.- Autoliquidación del Impuesto.....		27
1) Cuadro “Resultados del Ejercicio Gravable por Fuente Territorial y Fuente Extra-Territorial, Renta Mundial o Global.....		27
Qué es el Enriquecimiento Neto de Fuente Territorial y de Fuente Extraterritorial?.....		28
¿Cuándo gravamos con la Tarifa N° 2? y ¿Cuándo gravamos con la Tarifa N° 3?.....		28

	9
¿Cuándo gravamos con la Tarifa N° 2?.....	28
¿Cuándo gravamos con la Tarifa N° 3?.....	30
2) Cuadro Acreditamiento de Impuesto Proveniente de Fuente Extranjera No Proporcional.....	31
3) Cuadro Impuesto Proporcional: Fuente Territorial y Fuente Extraterritorial o Extranjera.....	32
Impuestos Proporcional Fuente Territorial.....	33
Impuestos Proporcional Fuente Extraterritorial (extranjera).....	35
4) Cuadro Anticipos Aplicables al Impuesto del Ejercicio.....	38
5) Cuadro de las rebajas de Impuesto Autoliquidado.....	39
¿Cómo determinar el monto de las Rebajas de Impuestos por Nuevas Inversiones?.....	40
6) Cuadro Crédito de Impuesto de Activos Empresariales.....	41
7) Cuadro Impuestos Pagados En Exceso.....	42
8) Compensaciones.....	42
Sección D. Reajuste Por Inflación.....	45
Sección E. Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta: Fuente Territorial, Fuente Extraterritorial, Exenta/Exonerada.....	61
E.1) Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta: Fuente Territorial.....	62
a) Ingresos Propios de Actividades.....	68
b) Costos de Ventas.....	74
c) Las Deducciones.....	80
d) Conciliación Fiscal de Rentas.....	92
E.2) Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta: Fuente Extraterritorial.....	103
E.3) Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta: Exenta/Exonerada.....	108
Sección F: Pérdidas de Años Anteriores Pendientes de Compensación.....	114
Sección G: Excedente de Rebajas Por Inversiones de Años Anteriores (diferente a Inversiones Petroleras).....	117
Sección H: Créditos Acumulados de Anticipo de Activos Empresariales.....	118
Sección I: Impuestos Pagado En Exceso en Ejercicios Anteriores (No compensados ni Reintegrados).....	119

	10
Sección J: Estado Demostrativo de Impuesto Pagado Fuente Extraterritorial.....	120
Sección K: Dividendos Pagados en el Ejercicio.....	123
Tema III: Paso a Paso Para Declarar Las Cooperativas y las Personas Jurídicas.	126
Tema IV: La Retención de Impuesto Sobre La Renta.....	129
¿Quiénes están obligados a practicar la Retención de Impuesto Sobre La Renta?.....	130
¿A quién no se practica la Retención la Retención de Impuesto Sobre La Renta?.....	131
¿Cuándo se debe enterar los impuestos retenidos?.....	132
Del Comprobante de Retención de Impuesto Sobre La Renta.....	132
Presentación ante el SENIAT de la Relación Anual de Retenciones.....	133
Tipos de Retenciones de Impuesto Sobre La Renta según lo establecido en el Decreto 1808.....	136
1) Los Beneficiarios de Sueldos, Salarios y Demás Remuneraciones Similares.....	136
¿Cómo determinar el monto de la Retención en los casos de Remuneración por Sueldos, Salarios y Demás Remuneraciones Similares?.....	138
2) De otras actividades distintas a Sueldos, Salarios y Demás Remuneraciones Similares.....	139
Retención de Impuesto Sobre La Renta en las Casos de Prestación de Servicios.....	151
Retención de Impuesto Sobre La Renta en Servicios Honorarios Profesionales No Mercantil.....	151
Bibliografía.....	153
Anexo N° 1: Formato Para La Declaración de Impuesto Sobre La Renta	154
Anexo N° 2: Tabla Índice Nacional de Precios al Consumidor.....	169

Tema I:

La Declaración de Impuesto Sobre la Renta

La Declaración de Impuesto Sobre La Renta es la acción de manifestar o declarar los ingresos, costos y gastos, obtenidos y causados en un ejercicio gravable, en los plazos y forma establecidos en la ley que regula el tributo.

De hecho, el artículo 140 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta dispone que, las declaraciones de impuesto sobre la renta presentadas por las personas naturales o jurídicas residentes o domiciliadas en el país, deberán contener todos los enriquecimientos o pérdidas obtenidas dentro y fuera del territorio venezolano, incluidos los sometidos a retención total o parcial del impuesto, y los sometidos a tarifas y tipos proporcionales establecidos en la Ley.

Asimismo, dichas declaraciones deberán informar la pérdida de fuente territorial separada de la originada en el extranjero. Las declaraciones de personas jurídicas domiciliadas en el extranjero con establecimientos permanentes en el país, deberán contener todos los enriquecimientos o pérdidas obtenidas dentro y fuera del territorio venezolano, atribuidos al establecimiento permanente.

El Impuesto Sobre La Renta será liquidado sobre los enriquecimientos netos y disponibles obtenidos durante el año gravable, sin perjuicio de lo previsto en los artículos 82 y 84 del presente Decreto Ley, y de conformidad con lo señalado en su artículo 83. De hecho, el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de impuesto Sobre la Renta en su artículo 1, señala que “(...) *Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en el presente Decreto, salvo disposición en contrario de la presente ley.*(...)”.

La Ley de Impuesto Sobre La Renta (2014), en su artículo 52 señala en parte que “(...) *Las compañías anónimas y sus asimiladas, sociedades de personas, comunidades y demás entidades señaladas en los literales c y e del artículo 7 de esta Ley, deberán presentar declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas, cualquiera sea el monto de los mismos (...)*” Las Asociaciones Cooperativas se encuentran en este grupo que determinarán su impuesto sobre la renta, cuyo tributo a pagar se calculará con base a la tarifa N° 2, de resultar una utilidad o un excedente. Aún cuando la Asociación Cooperativa al cierre de su ejercicio resulte en una pérdida o un déficit, deberá declarar el impuesto sobre la renta; dado que las personas jurídicas deben declarar sus ganancias y sus pérdidas. Tal como lo señala el artículo 139 del Reglamento de la ley de Impuesto Sobre la Renta:

“...las compañías anónimas y sus asimiladas, tales como las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles irregulares o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedad de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita por acciones; las sociedades de personas, los consorcios, las comunidades y todas las demás entidades señaladas en el literales c) y e) del artículo 7 de la Ley, deberán presentar declaración cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o pérdidas.”

¿Quiénes están sujetos al Impuesto Sobre la Renta y sobre que base deben declarar y pagar el impuesto?

De acuerdo a lo establecido en el artículo 4 del Decreto Ley, los contribuyentes sujetos a este impuesto pueden generar enriquecimientos netos de Fuente Territorial y de Fuente Extraterritorial. Son enriquecimientos netos de Fuente Territorial, “(...) los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en el Decreto Ley, mas o menos el reconocimiento del resultado del ajuste por inflación, establecido en la ley. (...) *A los fines de la determinación del **enriquecimiento neto de fuente extranjera** se aplicarán las normas de la presente Decreto Ley, determinantes de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos de fuente territorial.*

Un enriquecimiento proviene de actividades económicas realizadas en la República Bolivariana de Venezuela, cuando alguna de las causas que lo origina ocurra dentro del territorio nacional, ya se refieran esas causas a la explotación del suelo o del subsuelo, a la formación, traslado, cambio o cesión del uso o goce de bienes muebles o inmuebles corporales o incorporales o a los servicios prestados por personas domiciliadas, residentes o transeúntes en la República Bolivariana de Venezuela, y los que se obtengan por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país, de conformidad con lo señalado en el artículo 6 del Decreto ley.

De hecho, este mismo artículo identifica y numera algunas rentas causadas en Venezuela, tales como:

- a) Las **regalías**, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en la República Bolivariana de Venezuela de la propiedad industrial o intelectual.
- b) Los **enriquecimientos obtenidos** por medio de establecimiento permanente o base fija situados en territorio venezolano.
- c) Las **contraprestaciones por toda clase de servicios**, créditos o cualquiera otra prestación de trabajo o capital realizada, aprovechada o utilizada en la República Bolivariana de Venezuela.
- d) Los **enriquecimientos derivados** de la producción y distribución de películas y similares para el cine y la televisión.
- e) Los **enriquecimientos provenientes** del envío de mercancías en consignación desde el exterior.
- f) Los **enriquecimientos de las empresas de seguros** y reaseguros no domiciliadas y sin establecimiento permanente en el país.
- g) Los **enriquecimientos derivados de bienes inmuebles** situados en la República Bolivariana de Venezuela, o de los derechos y gravámenes establecidos sobre los mismos.
- h) Los **rendimientos de valores mobiliarios**, emitidos por sociedades constituidas o domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, o por sociedades extranjeras con establecimiento permanente en la República Bolivariana de Venezuela, dinero, bienes, derechos u otros activos mobiliarios invertidos o situados en la República Bolivariana de Venezuela. Igualmente se consideran de fuente territorial los rendimientos de los derivados de dichos valores mobiliarios, con excepción de los ADR, GDR, ADS y GDS.

- i) Los **rendimientos de toda clase** de elementos patrimoniales ubicados en la República Bolivariana de Venezuela. Igualmente se consideran realizadas en el país, las **actividades oficiales llevadas a cabo en el exterior por los funcionarios de los Poderes Públicos nacionales, estatales o municipales**, así como la actividad de los representantes de los Institutos Autónomos o Empresas del Estado, a quienes se les encomienden funciones o estudios fuera del país.

¿Quién o quienes Declaran y no están obligados al Pago del Impuesto Sobre la Renta?

Los contribuyentes y las actividades señaladas en el artículo 14 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta como “Exentas”, declaran pero no pagan el impuesto. Estos contribuyentes, y las actividades exentas, son las siguientes:

“Artículo 14. Están exentos de impuesto:

*1. Las **entidades venezolanas de carácter público, el Banco Central de Venezuela y Banco de Desarrollo Económico y Social de Venezuela**, así como los demás Institutos Autónomos que determine el presente Decreto con rango, valor y Fuerza de Ley;*

*2. Los **agentes y demás funcionarios diplomáticos extranjeros acreditados en la República Bolivariana de Venezuela** por las remuneraciones que reciban de sus gobiernos. También los **agentes consulares y otros agentes o funcionarios de gobiernos extranjeros que, con autorización del gobierno nacional, residan en la República Bolivariana de Venezuela**, por las remuneraciones que reciban de sus gobiernos, siempre que exista reciprocidad de exención con el respectivo país a favor de los agentes o funcionarios venezolanos; y las rentas que obtengan los Organismos Internacionales y sus funcionarios, de acuerdo con lo previsto en los Convenios Internacionales suscritos por la República Bolivariana de Venezuela;*

*3. Las **instituciones benéficas y de asistencia social**, siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados; que en ningún caso, distribuyan ganancias, beneficios de cualquier naturaleza o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros y que no realicen pagos a título de reparto de utilidades o de su patrimonio. Entendiéndose por instituciones benéficas y de asistencia social...”* A los solos fines de la Ley se entenderá por: a) **Instituciones benéficas**, las que sin fines de lucro tengan por objeto prestar servicios médicos, docentes o suministrar alimentos, vestidos o albergues a los desvalidos, o suministrar fondos para los mismos objetivos, en el país. b) **Instituciones de asistencia social**, las que sin fines de lucro, tengan por objeto realizar actividades en el país dirigidas a la prevención o disminución de enfermedades, la miseria, el vicio y otros males sociales, al igual que las que se dediquen a la protección de los derechos humanos o a suministrar fondos para estos mismos fines. (Artículo 17 del Reglamento)

*4. Los **trabajadores o sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban con ocasión del trabajo**, cuando les sean pagadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo, por los intereses y el producto de los fideicomisos constituidos conforme al Decreto con rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras y por los productos de los fondos de retiro y de pensiones;*

5. *Los asegurados y sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban en razón de contratos de seguros; pero deberán incluirse en los ingresos brutos aquéllas que compensen pérdidas que hubieren sido incluidas en el costo o en las deducciones;*

6. *Los pensionados o jubilados, por las pensiones que reciban por concepto de retiro, jubilación o invalidez, aun en el caso de que tales pensiones se traspasen a sus herederos, conforme a la legislación que las regula;*

7. *Los donatarios, herederos y legatarios, por las donaciones, herencias y legados que perciban;*

8. *Los afiliados a las cajas y cooperativas de ahorro, siempre que correspondan a un plan general y único establecido para todos los trabajadores de la empresa que pertenezcan a una misma categoría profesional de la empresa de que se trate, mientras se mantengan en la caja o cooperativa de ahorros, a los fondos o planes de retiro, jubilación e invalidez por los aportes que hagan las empresas u otras entidades a favor de sus trabajadores, así como también por los frutos o proventos derivados de tales fondos;*

9. *Las personas naturales, por los enriquecimientos provenientes de los intereses generados por depósitos a plazo fijo, cédulas hipotecarias, certificados de ahorro y cualquier otro instrumento de ahorro previsto en la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras o en leyes especiales, así como los rendimientos que obtengan por inversiones efectuadas en fondos mutuales o de inversión de oferta pública;*

10. *Las instituciones de ahorro y previsión social, los fondos de ahorros, de pensiones y de retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que le son propias;*

11. *Las empresas estatales nacionales que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y actividades conexas, por los enriquecimientos extraordinarios provenientes del valor comercial que les sea reconocido por sus asociados a los activos representados por estudios previos, informaciones, conocimientos e instructivos técnicos, fórmulas, datos, grabaciones, películas, especificaciones y otros bienes de similar naturaleza relacionados con los proyectos objeto de asociación destinados al desarrollo de los mismos, en virtud de los Convenios de Asociación que dichas empresas celebren de conformidad con la Ley Orgánica que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos o mediante contratos de interés nacional previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela;*

12. *Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República Bolivariana de Venezuela,*

13. *Los estudiantes becados por los montos que reciban para cubrir sus gastos de manutención, de estudios o de formación.*

Parágrafo Único: *Los beneficiarios de las exenciones previstas en el numerales 3 de este artículo, deberán justificar ante la Administración Tributaria que reúnen las condiciones para el disfrute de la exención, en la forma que establezca el Reglamento. En cada caso, la Administración Tributaria otorgará la calificación y registro de la exención correspondiente.*

Los beneficiarios de las exenciones establecidas en el artículo 14 de la Ley, en todo caso estarán sujetos a fiscalización, deberán cumplir con las obligaciones y deberes formales previstos

para los contribuyentes e inscribirse en los registros que a tal efecto señale la Administración Tributaria.

Si la actividad realizada por la cooperativa y/ persona jurídica se encuentra señalada en el artículo 14 del Decreto Ley, es porque está exenta del pago de la obligación tributario, el impuesto sobre la renta. Por lo que deberá realizar los tramites administrativos para la calificación de la exención ante el SENIAT.

¿Por qué las Asociaciones Cooperativas son consideradas con el Decreto Ley de Impuesto Sobre la Renta “Sujeto Pasivo”?

Las cooperativas son consideradas sujetos pasivos con el Decreto ley, porque el artículo 19 del Código Orgánico Tributario define al “Sujeto Pasivo” como aquel *obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.*

Entonces, y según lo dispuesto en el artículo 7 del Decreto Ley, se entiende que el 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.

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.*

A continuación se presenta un cuadro resumen, en el cual el lector podrá observar el tipo de sujeto pasivo y su relación con la determinación de la renta de fuente territorial y la fuente extraterritorial. Esto ayudará mucho en el como determinar cuando estoy ante la obligación de declarar ambas fuentes, o una sola.

Sujetos Pasivos	Fuente Territorial	Fuente Extraterritorial
Toda Persona Natural o Jurídica residente o domiciliada en Venezuela	Pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él.	Que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar , el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los enriquecimientos de fuente extraterritorial por los cuales estén obligados al pago de impuesto en los términos de esta Ley.
Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela	Pagará impuesto sobre sus rentas siempre que la f fuente o la causa de sus enriquecimientos estén u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela.	
Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país.	Pagarán impuesto exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.	Pagarán impuesto exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. Podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los enriquecimientos de fuente extraterritorial por los cuales estén obligados al pago de impuesto en los términos de esta Ley.

Es importante destacar, que para la determinación de la Base Imponible para el cálculo del impuesto a pagar, será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial, si fuera el caso. Teniéndose presente, que no se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial, en concordancia con lo establecido en el artículo 4 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta que expresa:

“(...) a los fines de la determinación del enriquecimiento neto mundial, el contribuyente deberá reflejar la determinación por cada fuente en forma independiente de acuerdo con las normas previstas en la Ley para el cálculo de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos de fuente territorial y extraterritorial. La determinación de la base

imponible para el cálculo del impuesto a declarar y pagar será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. Si la determinación del enriquecimiento neto de una de las fuentes, diera como resultado un saldo negativo, el cálculo del impuesto a pagar, será el monto que se obtengan de aplicar la tarifa correspondiente al enriquecimiento neto de la fuente que obtenga saldo positivo.”

Este mismo artículo, obliga a los sujetos pasivos o contribuyentes a mostrar en forma separada en la contabilidad ambos enriquecimientos. Incluso, el contribuyente que tributa por renta mundial deberá mantener los estados financieros auditados, las declaraciones y pagos respectivos correspondientes a ingresos, costos y deducciones de fuente extraterritorial debidamente demostrados, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda requerir cualquier otra información, contratos, facturas y documentos que considere necesarios para determinar dichos enriquecimientos.

¿Cuál es el Formulario que debe llenar la Cooperativa para Declarar el Impuesto Sobre la Renta?

Las personas naturales, las personas Jurídicas y las entidades sin personalidad jurídica, deberán presentar *electrónicamente sus declaraciones del Impuesto Sobre la Renta*, así como las declaraciones que las sustituyan, siguiendo las especificaciones técnicas establecidas en el Portal Fiscal www.seniat.gob.ve. Al ingreso al portal web, el sistema le abrirá la planilla o forma establecida según la personalidad jurídica del usuario. Incluso, una vez efectuada la declaración electrónicamente, y en el caso en que la misma arroje impuesto a pagar, el contribuyente podrá optar entre efectuarlo electrónicamente o imprimir la planilla generada por el sistema, la cual será utilizada a los efectos del pago de las cantidades autodeterminadas en las Oficinas Receptoras de Fondos Nacionales. El pago se realizará bajo las condiciones establecidas en la normativa vigente.

Las declaraciones relativas al Impuesto Sobre la Renta, deberán ser presentadas en las fechas establecidas en la normativa legal vigente.

El formulario emanado por el SENIAT y dispuesto en su portal web para su elaboración y presentación de la declaración de impuesto, lo conforman las siguientes Secciones:

1. **Sección A:** Datos del Contribuyente.
2. **Sección B:** Ejercicio gravable.
3. **Sección C.-** Autoliquidación del impuesto: en su estructura contiene: Rebajas al impuesto autoliquidado; Créditos de impuesto de activos empresariales; Impuesto pagado en exceso; y Compensación.
4. **Sección D:** Reajuste por Inflación.
5. **Sección E:** Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Rentas: Fuente Territorial. Fuente Extraterritorial y Exentas/Exoneradas.
6. **Sección F:** Perdidas de Años Anteriores Pendientes por Compensación: Fuente Territorial. Fuente Extraterritorial.
7. **Sección G:** Excedentes de Rebajas Por Inversiones de Años Anteriores (Diferente a Inversiones Petroleras).

8. **Sección H:** Crédito Acumulado de Impuesto De Activos Empresariales.
9. **Sección I:** Impuestos Pagados En Exceso En Ejercicios Anteriores (No Compensados Ni Reintegrados).
10. **Sección J:** Estado Demostrativo de Impuestos Pagados: FUENTE Extraterritorial.
11. **Sección K:** Estado demostrativo de impuestos pagados: fuente extraterritorial.

Cada una de las Secciones que integran el Formulario Para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, serán tratadas en el presente manual. Se inicia por informar que las Secciones “A”, “B”, y “C” del Formulario, se localiza en su primera hoja, cuyos datos son trasladados por el sistema del resto de las Secciones del formato o forma, y de los archivos del Sistema SENIAT para la elaboración de la declaración de impuesto sobre la renta de forma electrónica, a través del portal web: www.seniat.gob.ve. Para conocer y visualizar el Formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, observe el Anexo N° 1, de este manual.

La estructura del Formulario de Declaración de Impuesto Sobre La Renta permite el cumplir con lo señalado en el Decreto Ley y su reglamento, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 140 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta que señala “(...) *Las declaraciones de impuesto sobre la renta, presentadas por las personas naturales o jurídicas residentes o domiciliadas en el país, deberán contener todos los enriquecimientos o pérdidas obtenidas dentro y fuera del territorio venezolano, incluidos los sometidos a retención total o parcial del impuesto y los sometidos a tarifas y tipos proporcionales establecidos en la Ley. Asimismo, dichas declaraciones deberán informar la pérdida de fuente territorial separada de la originada en el extranjero (...)*”, lo cual se corresponde con lo exigido por el formulario electrónico emanado del SENIAT para la presentación y pago del impuesto sobre la renta.

Tipos de Declaración de Impuesto Sobre la Renta

La Ley de Impuesto Sobre La Renta establece dos tipos de declaración de impuesto:

1. La Declaración Definitiva; y
2. La Declaración Estimada.

La Declaración Definitiva:

De acuerdo a lo establecido en el artículo 79 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta: “(...) *Las compañías anónimas y sus asimiladas, sociedades de personas, comunidades y demás entidades señaladas en los literales c y e del artículo 7 de esta Ley, deberán presentar declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas, cualquiera sea el monto de los mismos.(...)*”.

Incluso el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 139 reafirma lo establecido en el artículo 79 del decreto ley, al señalar que (...) *Las compañías anónimas y sus asimiladas, tales como las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles irregulares o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedad de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita por acciones; las sociedades de personas, los consorcios, las comunidades y todas las demás entidades señaladas en el literales c) y e) del artículo 7 de la Ley, deberán presentar declaración cualquiera sea el monto de sus enriquecimientos o pérdidas.*

¿Cuándo se debe presentar la Declaración Definitiva de Rentas?

De acuerdo a lo establecido en el artículo 146 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, *...Las declaraciones de rentas definitivas deberán ser presentadas dentro de los tres (3) meses siguientes a la terminación del ejercicio gravable del contribuyente, ello sin perjuicio de las prórrogas que otorgue la Administración Tributaria (...)*, este plazo legal se contará de acuerdo a lo establecido en el Código Orgánico Tributario. Si el cierre del ejercicio contable es el 31 de diciembre, la Asociación Cooperativa tendrá 3 meses para elaborar, presentar y pagar el impuesto sobre la renta. De hecho, según lo dispuesto en el artículo 148 del Código Orgánico Tributario *“El ejercicio anual gravable es el período de doce (12) meses que corresponde al contribuyente.”* Asimismo el artículo 172 del Reglamento de la ley, señala que Las personas jurídicas deberán presentar declaración definitiva y efectuar el pago del impuesto, en moneda de curso legal, salvo las excepciones establecidas en las leyes, en una sola porción, dentro de los tres (3) meses siguientes a la culminación de su ejercicio fiscal.

Si se comete algún error u omisión en la declaración definitiva de rentas, la asociación cooperativa podrá realizar una declaración sustitutiva, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 147 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta *“(...) Las declaraciones de enriquecimientos presentadas podrán ser sustituidas o complementadas por los contribuyentes o responsables, en los términos señalados en el Código Orgánico Tributario. En los casos en que dichas declaraciones señalen enriquecimientos menores a los originalmente acusados, la Administración Tributaria deberá aceptarlas y proceder a su verificación (...)*”.

De hecho, el Código Orgánico Tributario en su artículo 157, señala que *“(...) las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y comprometen la responsabilidad de quienes las suscriban (...) Incurren en responsabilidad conforme a lo previsto en el artículo 128 de este Código, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencia. (...) Dichas declaraciones y manifestaciones se tendrán como definitivas aun cuando podrán ser modificadas espontáneamente, siempre y cuando no se hubiere iniciado el procedimiento de fiscalización y determinación previsto en este Código y, sin perjuicio de las facultades de la Administración Tributaria y de la aplicación de las sanciones que correspondan, si tal modificación ha sido hecha a raíz de denuncias u observación de la Administración. No obstante, la presentación de dos (2) o más declaraciones sustitutivas, o la presentación de la primera declaración sustitutiva después de los doce (12) meses siguientes al vencimiento del plazo para la presentación de la declaración sustituida, dará lugar a la sanción prevista en el artículo 103. (...)”*

Asimismo, *“(...) Quienes se dediquen a realizar actividades comerciales, industriales o de servicios podrá optar entre el año civil u otro período de doce (12) meses elegido como ejercicio gravable. El ejercicio de tales contribuyentes puede empezar en cualquier día del año, pero una vez fijado no podrá variarse sin previa autorización del funcionario competente de la Administración Tributaria del domicilio del contribuyente. El primer y último ejercicio podrá ser menor de un año. En todos los demás casos, los obligados a presentar declaración tendrán por ejercicio gravable el año civil (...)*”.

En los casos de personas jurídicas o de comunidades que cesen en sus negocios y demás actividades por venta, permuta, cesión de su activo, negocio o fondo de comercio, fusión o cualquier otra causa distinta a la disolución, se entenderá terminado el ejercicio tributario el día de la cesación. Cuando se trate de disolución, el ejercicio o ejercicios que transcurran durante

dicha fase, se entenderán terminados con el último acto de liquidación sin perjuicio de la anualidad del impuesto. (Artículo 150 del Reglamento Ley de Impuesto Sobre La Renta)

El “(...) *No presentar las declaraciones o presentarlas con un retraso superior a un (1) año, el presentar las declaraciones en forma incompleta o con un retraso inferior o igual a un (1) año o presentar más de una declaración sustitutiva, o la primera declaración sustitutiva con posterioridad al plazo establecido en la norma respectiva.* (...) esta calificado en el Código Orgánico Tributario en su artículo 103 como Ilícitos Tributarios Formales, los cuales son sancionados *con clausura de la oficina, local o establecimiento por un lapso de diez (10) días continuos, y multa de 150 y 100 unidades tributarias, respectivamente.*

La Declaración Estimada:

El artículo 82 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que “*El Ejecutivo Nacional podrá ordenar que ciertas categorías de contribuyentes, que dentro del año inmediatamente anterior al ejercicio en curso, hayan obtenido enriquecimientos netos superiores a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), presenten declaración estimada de sus enriquecimientos correspondientes al año gravable en curso, a los fines de la determinación y pago de anticipo de impuestos, todo de conformidad con las normas, condiciones, plazos y formas que establezca el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (...)*”

¿Cuándo se debe presentar la Declaración Estimada de Rentas?

El artículo 156 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta establece que (...) *Los contribuyentes señalados en los literales a, b, c, e y f del artículo 7° de la Ley, que se dediquen a realizar actividades económicas distintas de la explotación de minas, de hidrocarburos y conexas, y no sean perceptores de regalías derivadas de dichas explotaciones, ni se dediquen a la compra o adquisición de minerales o hidrocarburos y sus derivados para la exportación, que dentro del año gravable inmediatamente anterior al ejercicio en curso, hayan obtenido enriquecimientos netos gravables superiores a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T.), deberán determinar y pagar el anticipo de impuesto correspondiente al año gravable en curso, sobre la base del ochenta por ciento (80%) del enriquecimiento global neto correspondiente al año inmediato anterior. Igual obligación tendrán los contribuyentes en referencia que hubiesen obtenido enriquecimientos superiores a mil unidades (1.000 U.T.), cuando su ejercicio inmediato anterior haya sido menor de un año (...).*”

Incluso, el artículo 82 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta dispone que “(...) *cuando cualquier contribuyente haya obtenido dentro de alguno de los doce (12) meses del año gravable en curso, ingresos extraordinarios que considere de monto relevante, podrá hacer una declaración especial estimada de los mismos distintas a la que se refiere el encabezamiento de este artículo, practicando simultáneamente la autoliquidación y pago de anticipos de los impuestos correspondientes, en la forma y modalidades que establezca el Reglamento de la ley de Impuesto Sobre La Renta.* (...)”.

La Declaración estimada es considerada un anticipo de impuesto sobre la renta, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 164 del Reglamento de la Ley “(...) *Del anticipo de impuesto a pagar que resulte, sólo se pagará el setenta y cinco por ciento (75%) del monto de impuesto resultante a partir del sexto mes posterior al cierre del ejercicio y hasta seis (6) porciones de iguales montos, mensuales y consecutivos mediante la planilla de pago autorizada y vigente por la*

*Administración Tributaria o mediante los medios de pagos autorizados por la Administración Tributaria. En los casos que las porciones no sean exactas, la diferencia se incluirá en la primera porción. En los casos de declaraciones estimadas presentadas de conformidad con lo previsto en el artículo 158 de este Reglamento, el contribuyente deberá pagar a título de anticipo el saldo que resulte de rebajar del noventa y seis por ciento (96%) del monto del impuesto derivado de la declaración estimada prevista en dicho artículo, el total de los impuestos que le hayan sido retenidos **hasta el mes anterior al del plazo para presentar la declaración**. El monto de este impuesto, salvo disposición en contrario basada en el artículo 173 de este Reglamento, se pagará en nueve (9) porciones iguales, mensuales y consecutivas en las oficinas Receptoras de Fondos Nacionales. Los plazos son improrrogables.(...)”.*

Hasta el 30 de junio de cada año, los contribuyentes tienen la oportunidad de presentar la declaración estimada del Impuesto Sobre la Renta, por cuanto este requisito, debe cumplirse dentro de la segunda quincena del sexto mes posterior al cierre del ejercicio económico. Este trámite representa una obligación tributaria para todos los contribuyentes que durante el año 2014, hayan obtenido enriquecimientos netos superiores a 1.500 unidades tributarias, es decir, Bs. 190.500,00.

Tema II:

Del Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta Para las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas:

En el desarrollo del tema, se dará atención al contenido del formulario electrónico emanado por la Administración Tributaria (SENIAT), para la Declaración y Determinación del Impuesto Sobre La Renta de las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas. Así como también, se asociarán los artículos a ser considerados o relacionados con el ítem de cada sección del formulario, teniendo como base a lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

Con la metodología planteada facilitará la comprensión de que los formularios emanados por el SENIAT, se fundamentan en la ley impositiva que los regula; y que el llenado de dicho instrumento o declaración puede ser muy sencillo si nos familiarizamos con lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento. Resultando en un beneficio positivo, “la determinación correcta del impuesto sobre la renta a pagar” por parte de las asociaciones cooperativas y/o personas jurídica. Además, se visualizará como obtener los datos que deben ser incorporados en cada ítem del formulario, de los libros contables de la cooperativa y/o persona jurídica.

Este es el encabezado de la Forma o formulario establecido para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta. Todos los datos reflejados en la siguiente imagen, son incorporados a ella, por el sistema al momento del lleno de la forma por medio electrónico. El sistema SENIAT, al colocar la cooperativa su usuario y clave, el sistema conjuga la información recopilada en el sistema, información que fue suministrada por el cooperativista cuando tramito su inscripción ante el Registro de Información Fiscal (RIF).



FORMA DPJ - 99026

No. J0000000

DECLARACIÓN DEFINITIVA DE ISLR
PERSONA JURÍDICA

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

El sistema también indicará los datos en el formulario de ser una Declaración Sustitutiva.

Todos los y las contribuyentes del impuesto sobre la renta, están obligados a Declarar el Impuesto Sobre La renta por vía o medio electrónico.

El sistema permite la impresión del Formulario una vez declarado el impuesto.

¿Cómo esta estructurado el formato o formulario para la Declaración de Impuesto Sobre la Renta a ser utilizado por las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas?

Las Secciones del Formulario para la Declaración de Impuesto Sobre la Renta son las siguientes: 1. **Sección A:** Datos del contribuyente. 2. **Sección B:** Ejercicio gravable. 3. **Sección C:** Autoliquidación del impuesto. 4. **Sección D:** Reajuste por inflación. 5. **Sección E:** Estado

Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Rentas: Fuente Territorial. Fuente Extraterritorial y Exentas/Exoneradas. 6. **Sección F:** Perdidas de Años Anteriores Pendientes por Compensación: Fuente Territorial. Fuente Extraterritorial. 7. **Sección G:** Excedentes de Rebajas Por Inversiones de Años Anteriores (Diferente a Inversiones Petroleras). 8. **Sección H:** Crédito Acumulado de Impuesto De Activos Empresariales. 9. **Sección I:** Impuestos Pagados En Exceso En Ejercicios Anteriores (No Compensados Ni Reintegrados). 10. **Sección J:** Estado Demostrativo de Impuestos Pagados: Fuente Extraterritorial. 11. **Sección K:** Estado demostrativo de impuestos pagados: fuente extraterritorial.

A continuación, se analizarán cada una de las secciones del formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Sección A: Datos del Contribuyente.

En esta “Sección A”, se identifica el nombre de la empresa o ente económico denominado contribuyente a efectos del Impuesto Sobre La Renta, según lo establecido en el artículo 7 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta (2014). Estos datos son trasladados por el sistema SENIAT, dado que la cooperativa los suministros al obtener o actualizar su RIF, y al momento de crear su usuario para personas jurídicas.

A. - DATOS DEL CONTRIBUYENTE	Fecha de Presentación
ASOCIACIÓN COOPERATIVA XXXX R.L.	15/01/2015
	Nº RIF: J00000000

¿Quiénes son contribuyentes del impuesto sobre la renta?

El Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta, en su artículo 7, responde la interrogante planteada, señalando que son:

“(...) 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.(...)”

Para los efectos del impuesto sobre la renta “(...) las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles e irregulares o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedad de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita por acciones, se considerarán contribuyentes asimilados a las compañías anónimas (...)” La fecha de presentación la da el sistema, así como también el número de RIF.

Las compañías anónimas, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en nombre colectivo y, en comandita simple, son compañías de comercio regidas por el Código de Comercio, de acuerdo a lo dispuesto en su Título VI, Sección I. En cambio que las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas, son personas jurídicas,

calificados como organizaciones civiles, capaces de obligaciones y derechos, de conformidad con lo establecido en el artículo 19 del Código Civil Venezolano.

Encontrándose dentro de este tipo de personas jurídicas, “Las asociaciones, corporaciones y fundaciones lícitas de carácter privado. *La personalidad la adquirirán con la protocolización de su acta constitutiva en la Oficina Subalterna de Registro del Departamento o Distrito en que hayan sido creadas, donde se archivará un ejemplar auténtico de sus Estatutos. El acta constitutiva expresará: el nombre, domicilio, objeto de la asociación, corporación y fundación, y la forma en que será administrada y dirigida. Se protocolizará igualmente, dentro del término de quince (15) días, cualquier cambio en sus Estatutos.*

Las fundaciones pueden establecerse también por testamento, caso en el cual se considerarán con existencia jurídica desde el otorgamiento de este acto, siempre que después de la apertura de la sucesión se cumpla con el requisito de la respectiva protocolización. En este grupo de asociaciones están las Asociaciones Cooperativas las cuales se rigen por el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001).

El Número de RIF (Registro de Información Fiscal): De acuerdo a lo establecido en el artículo 98 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, “(...) *la Administración Tributaria llevará un Registro de Información Fiscal (RIF) numerado, en el cual deberán inscribirse las personas naturales o jurídicas, las comunidades y las entidades o agrupaciones sin personalidad jurídica, susceptibles, en razón de sus bienes o actividades de ser sujetos o responsables del impuesto sobre la renta, así como los agentes de retención (...)*”. De hecho, la Administración Tributaria emitirá un Certificado de Registro, que en el caso considerado, las Asociaciones Cooperativas y/o Personas jurídicas, deberá contener:

- (...) a.- Denominación o razón social de la persona jurídica, comunidad, entidad o agrupación, así como sus datos de registro e identificación de su representante legal o fiscal según sea el caso.*
- b.- Clase y tipo de sociedad o entidad.*
- c.- Fecha de inscripción.*
- d.- Domicilio.*
- e.- Dirección de la sede administrativa del contribuyente, responsable o agente de retención.*
- f.- Números de teléfonos y apartado postal.*
- g.- Actividad económica o negocio principal a que se dedica el inscrito.*
- h.- Fechas de iniciación y cierre del ejercicio tributario.*
- i.- Tipo de agente de retención: Sector público o privado. Si el agente de retención es del sector público: Nombre completo de la entidad.*
- j.- Dirección de correo electrónico.*
- k.- Cualquiera otra información que requiera la Administración Tributaria (...)*”

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 184 y 185 del Reglamento de la ley de Impuesto Sobre La Renta, están obligados a solicitar su inscripción en el Registro de Información Fiscal (RIF) todos los contribuyentes y las demás personas descritas en el artículo 7º, que estén sometidos al régimen impositivo previsto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta, que realicen actividades económicas en Venezuela o posean bienes situados en el país, así como los agentes de retención del impuesto sobre la renta. Los obligados a inscribirse en el Registro que realicen sus actividades a través de sucursales, están obligados a informar a la Gerencia Regional de Tributos Internos de su jurisdicción, el número de ellos y la ubicación de cada una de ellas.

Actualmente este trámite del Registro de Inscripción Fiscal (RIF), se realiza por el portal web del SENIAT: www.seniat.gob.ve.

Las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas ¿Cuándo solicitan la inscripción en el Registro Único de Información Fiscal (RIF)?

De conformidad con lo señalado en el artículo 188 del Reglamento de la Ley De Impuesto Sobre La Renta “(...) *durante el primer mes contado a partir de la fecha de su constitución o inicio de las actividades de su primer ejercicio gravable (...)*”.

Por ejemplo, si la Asociación Cooperativa y/o Persona Jurídica, se registro o protocolizó su acta constitutiva ante el Registro Subalterno el 14/03/2014, tendrá hasta el 14 de marzo de 2014 para haber realizado la tramitación y obtención del Registro de Información Fiscal RIF. Igual proceso es para las personas jurídicas distintas de cooperativas, cuya acta constitutiva es protocolizada ante el Registro Mercantil.

Las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas ¿Cuándo deben Actualizar los datos en el Registro Único de Información Fiscal (RIF)?

El Registro de Información Fiscal, debe Actualizarse. La respuesta a esta interrogante se encuentra en lo establecido en el artículo 186 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el cual señala que...*los inscritos en el RIF deberán notificar a la Gerencia Regional de Tributos Internos de su jurisdicción, dentro de los veinte (20) días siguientes a la fecha en que ocurran los siguientes cambios en sus datos:*

- a) Nombre, denominación o razón social;
- b) Residencia, sede social, establecimiento principal y número de sucursales, si es el caso;
- c) Fecha de cese de actividades;
- d) Fecha de cese como agente de retención, si es del sector público y;
- e) Cualquiera otra modificación en los datos consignados en la solicitud de inscripción.

Esta actualización de datos también podrá realizarla a través del portal web: www.seniat.gob.ve. Por ejemplo, las asociaciones cooperativas deben reestructurar las instancias de la misma, pues la duración de los asociados en esos cargos de las instancias es máximo hasta tres años, dispone la Ley. Esto se hace a través de una asamblea de reunión extraordinaria, de la cual se levantará el acta para su registro o protocolización ante el Registro Subalterno, ocurrido esto, tendrá que contar 20 días continuos para consignar el acta de asamblea extraordinaria ante el SENIAT y actualizar los datos del RIF. Igual obligación tienen las personas jurídicas distintas de las cooperativas.

Obligación de los inscritos en el Registro Único de Información Fiscal (RIF): El artículo 190 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta enumera los obligaciones que surgen una vez registrado ante el SENIAT, tales como:

“Artículo 190. Las personas, comunidades, entidades, agrupaciones y agentes de retención inscritos en el Registro a que se refiere este Reglamento tendrán la obligación de:

- 1.- Exhibir en lugar visible de sus oficinas, sucursales o establecimientos, el certificado de inscripción a que se refiere el artículo anterior.
- 2.- Dejar constancia del número de su inscripción en los recibos o similares, guías, facturas o documentos substitutivos que soporten sus operaciones y contratos que expidan o suscriban.
- 3.- Dejar constancia del número de su inscripción en las solicitudes o documentos en general que dirijan a los organismos públicos.
- 4.- Dejar constancia del número de su inscripción en los libros de contabilidad exigidos por la Ley, en las marcas, etiquetas, empaques y avisos impresos de publicidad.
- 5.- Dejar constancia del número de inscripción en todos los demás casos que determine la Administración Tributaria.”

Sección B: EJERCICIO GRAVABLE.

El formulario de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta en esta “Sección B”, deja constancia del inicio del ejercicio contable y de su fecha de cierre.

Es importante señalar, que cuando se entra al portal con el usuario y la contraseña, al seleccionar la acción de la declaración de impuesto sobre la renta, el sistema exige la identificación del ejercicio gravable, trasladando los datos a esta sección. Si la cooperativa o persona jurídica se constituyó y asumió su personalidad jurídica ante el Registro Subalterno por ejemplo el 29 de Agosto de 2014, esa fecha es su inicio del ejercicio gravable, y la fecha hasta, será su fecha de cierre de ejercicio, establecida en sus estatutos sociales.

Por ejemplo 31/12/2014. La fecha de Desde: cuando es la primera declaración, primer ejercicio económico, el debe coincidir con la señalada en la información fiscal suministrada al SENIAT al tramitar el RIF.

Esta Sección del formulario, se presenta así:

B.- EJERCICIO GRAVABLE	
Fecha Desde: 29/08/2014	Fecha Hasta: 31/12/2014

Para los subsiguientes ejercicios, la fecha desde será: 01/01/2015, y la Fecha hasta será el 31/12/2015, y así sucesivamente en cada año o ejercicio gravable.

El ejercicio gravable es definido en el artículo 148 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual señala:

“(...) es el período de doce (12) meses que corresponde al contribuyente. Quienes se dediquen a realizar actividades comerciales, industriales o de servicios podrá optar entre el año civil u otro período de doce (12) meses elegido como ejercicio gravable. El ejercicio de tales contribuyentes puede empezar en cualquier día del año, pero una vez fijado no podrá variarse sin previa autorización del funcionario competente de la Administración Tributaria del domicilio del contribuyente. El primer y último ejercicio podrá ser menor de un año”.

Sección C.- AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO.

La **Sección C “Autoliquidación del Impuesto”** esta conformada por varios conceptos o recuadros, que podrá visualizarse en el Anexo N° 1 de este manual. Los recuadros de esta Sección, son los siguientes:

1. Cuadro Resultados del ejercicio gravable. por Fuente Territorial y Fuente Extraterritorial “Renta Mundial o Global”.
2. Cuadro “Acreditamiento de impuesto proveniente de Fuente Extranjera No Proporcionales”.
3. Cuadro “Impuestos Proporcionales: Fuente Territorial, Fuente Extraterritorial”.
4. Cuadro “Anticipo Aplicable al Impuesto del Ejercicio”.
5. Cuadro “Rebajas al Impuesto Autoliquidado”
6. Cuadro “Créditos de Impuestos de Activos Empresariales”.
7. Cuadro “Impuesto Pagado en Exceso”.
8. Cuadro “Compensación”.

Esta sección, es un cuadro en donde se trasladan los montos determinados en el resto de las secciones del formulario. Los traslados de un ítem o Sección a otro, es realizado por el sistema, el contribuyente solo incorporará los datos y montos contables solicitados por el formulario con base a lo establecido en el Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

1) Cuadro Resultados del Ejercicio Gravable por Fuente Territorial y Fuente Extraterritorial, Renta Mundial o Global.

El recuadro es el siguiente:

C. - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO						
CONCEPTOS		Gravable con Tarifa N° 1-2-3			Gravable con Tarifa N° 3	
FUENTE TERRITORIAL						
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 y 107 Fuente Territorial)	137	7.573,08	3	144	6
2	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	173		7	174	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	7.573,08	2	170	0
FUENTE EXTRATERRITORIAL						
4	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 Fuente Extra Territorial)	401		9	406	4
5	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	191		9	192	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		3	408	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	7.573,08	9		
8	Impuesto Determinado según tarifa N° 2 ((casilla 7 * % Tarifa 2) - Sustraendo)	185	1.135,96	5		

En este recuadro de la **Sección C**, el contribuyente no traslada ni incorpora dato alguno, dado que el sistema lo realiza, y los montos trasladados vienen de las Secciones E y de la Sección F. Las cuales han sido desarrolladas en las páginas siguientes, de este manual.

¿Qué es el Enriquecimiento Neto de Fuente Territorial y de Fuente Extraterritorial?

De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta son enriquecimientos netos: “(...) *los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley (...)*”.

Para la determinación del enriquecimiento neto de fuente extraterritorial o extranjera se aplicarán las normas de la presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, determinantes de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos de fuente territorial. (...) “*La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial.*”

¿Cuándo se Grava con la Tarifa N° 2? ¿Cuándo se Grava con la Tarifa N° 3?

¿Cuándo se grava con la Tarifa N° 2?

De acuerdo a lo establecido en el artículo 52 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, se grava con la Tarifa N° 2 “(...) *El enriquecimiento global neto anual obtenido por los contribuyentes a que se refiere el artículo 9° del presente Decreto (...)*”. Es decir, “*las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a éstas, que realicen actividades distintas a las señaladas en el artículo 11, con base en la tarifa prevista en el artículo 52 y a los tipos de impuesto fijados en sus parágrafos. A las sociedades o corporaciones extranjeras, cualquiera sea la forma que revistan, les será aplicado el régimen previsto en este artículo.*”

Las entidades jurídicas o económicas a que se refiere el literal e del artículo 7, pagarán el impuesto por todos sus enriquecimientos netos con base en lo dispuesto en el artículo 52.”

La Tarifa N° 2 esta expresada en unidades tributarias (U.T.):

Tarifa N° 2

Por la fracción comprendida hasta 2.000,00	con el	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%

Con relación a la aplicación de la Tarifa N° 2, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 10 establece que “...Las compañías anónimas y sus asimiladas, las sociedades o corporaciones extranjeras, cualquiera que sea la forma que revistan, y las personas jurídicas y demás entidades económicas a que se refiere el literal e) del artículo 7 de la Ley, que

realicen actividades económicas distintas a las señaladas en el artículo 11 de la Ley, pagarán su impuesto con base en lo establecido en el artículo 52 de la Ley, decir con la Tarifa N° 2.

Asimismo, el artículo 11 del Reglamento, señala que también “...se gravarán con el impuesto previsto en el artículo 52 de la Ley, los enriquecimientos provenientes de las nuevas actividades que para ejecución de proyectos en materia de explotación y refinación de crudos pesados, extrapesados, y de explotación y procesamiento de gas natural libre, se realicen bajo convenios de asociaciones celebrados conforme a la Ley Orgánica que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos, o mediante contratos de interés nacional celebrados conforme a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela”.

En este mismo orden de ideas, el artículo 15 del Reglamento de la Ley, dispone que también **los establecimientos permanentes a que se refiere el literal f) del artículo 7 de la Ley pagarán su impuesto por los enriquecimientos de fuente nacional como de fuente extranjera atribuible a dicho establecimiento con base a lo establecido en el artículo 52 de la Ley o en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley**, según sea el caso. Depende de la actividad económica desarrollada.

¿Cómo aplicar la Tarifa N° 2? Por ejemplo: La Asociación Cooperativa XX RL, una vez conciliada la Renta Fiscal, resulta en un Enriquecimiento Neto de Bs. 124.000,00. Ahora debemos calcular cuanto impuesto va a pagar:

Enriquecimiento Neto Bs. 124.000,00 se divide entre el valor de la Unidad Tributaria aplicable al ejercicio 2014 para este caso Bs. 127,00.

$$= \frac{124.000,00}{127,00}$$

= 976,38 UT ubicamos esta cantidad en la Tabla Tarifa N° 2: la ubicamos en la 1era línea. Entonces: Se multiplica: 976,38 UT X 15% = Resulta en 146,46, no se le resta el sustraendo pues no le corresponde a ese renglón.

Determinado el Impuesto Sobre La Renta a Pagar: 146,46 UT lo convertimos en bolívares al multiplicar este monto en unidades tributarias, por el valor en Bolívares de la unidad tributaria.

Tenemos: 146,46 UT x B 127,00= Bs. 18.600,00.

El impuesto a Pagar será de Bs. 18.600,00. Al cual se le deducirán los conceptos establecidos en el Decreto Ley, entre ellos las retenciones de impuesto realizadas, etc. Observe la primera hoja del Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

TARIFA No. 2	PORCENTAJE	*SUSTRAENDO
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.

¿Cuándo se grava con la Tarifa N° 3?

El Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 53 señala que “(...) Los enriquecimientos anuales obtenidos por los contribuyentes a que se refieren los artículos 11 y 12 de esta Ley se gravarán, salvo disposición en contrario, con base en la **Tarifa N° 3:**

- a. Tasa proporcional de sesenta por ciento (60%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 12.
- b. Tasa proporcional de cincuenta por ciento (50%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 11.

La tasa proporcional de cincuenta por ciento (50%) aplicará según lo dispuesto en el artículo 11 del Decreto ley a “(...) *Los contribuyentes distintos de las personas naturales y de sus asimilados, que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y de actividades conexas, tales como la refinación y el transporte, o a la compra o adquisición de hidrocarburos y derivados para la explotación* (...) por todos los enriquecimientos obtenidos, aunque provengan de actividades distintas a las de tales industrias. *Quedan **excluidos del régimen** previsto en este artículo, las empresas que realicen actividades integradas o no, de exploración y explotación del gas no asociado, de procesamiento, transporte, distribución, almacenamiento, comercialización y exportación del gas y sus componentes, o que se dediquen exclusivamente a la refinación de hidrocarburos o al mejoramiento de crudos pesados y extrapesados*”.

Asimismo el Artículo 11 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta dispone que “(...) *Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y de actividades conexas, tales como refinación y transporte, o a la compra o adquisición de hidrocarburos y sus derivados para la exportación* estarán sujetos al impuesto previsto en el literal b) del artículo 53 de la Ley, **por todos sus enriquecimientos obtenidos**, aunque provengan de actividades distintas a las de tales industrias.”

También estarán sujetos a los impuestos establecidos en la Tarifa N° 3 “(...) *Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de **regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos** y por los **enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones**(...)”*, según lo establecido en el artículo 9 del Reglamento de la Ley.

En este mismo orden de ideas, el artículo 9 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, establece que “...*Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones.*

También determinarán su impuesto sobre la renta con base a la tarifa número 3, las señaladas en el artículo 11 del Reglamento,“(...) *Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y de actividades conexas, tales como refinación y transporte, o a la compra o adquisición de hidrocarburos y sus derivados para la exportación estarán sujetos al impuesto previsto en el literal b) del artículo 53 de la Ley, por todos sus enriquecimientos obtenidos, aunque provengan de actividades distintas a las de tales industrias. No obstante, se gravarán con el impuesto previsto en el artículo 52 de la Ley, los enriquecimientos provenientes de las nuevas actividades que para ejecución de proyectos en materia de explotación y refinación de crudos pesados, extrapesados, y de explotación y procesamiento de gas natural libre, se realicen bajo convenios de asociaciones celebrados conforme a la Ley Orgánica que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos, o mediante contratos de interés nacional celebrados conforme a la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela*”.

2. Cuadro Acreditamiento de Impuesto Proveniente de Fuente Extranjera No Proporcionales:

En este recuadro el contribuyente mientras realiza su declaración de impuesto sobre la renta, incorporará con base a sus comprobantes de retenciones pagados en el extranjero, convertidos en bolívares. El ítem 9 se asocia con el artículo 2 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. El monto del ítem 10 del cuadro, resultado de la operación matemática, es realizado por el sistema.

ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PROVENIENTE DE FUENTE EXTRANJERA NO PROPORCIONALES				
9	Impuesto Acreditable Pagado en el Exterior(Art. 2 Ley ISLR)	441		9
10	Total Impuesto Determinado(después de acreditamiento de impuesto pagado de el exterior)(Si 8 es mayor o igual a 9) ... (8 - 9)	442	1.135,96	8

En el ítem N° 9 “Impuesto Acreditable Pagado en el Exterior (Art. 2 Ley ISLR)” de la Sección C.- **AUTOLIQUIDACION DEL IMPUESTO**, el monto que se señalará en esa casilla debe considerar lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta que señala “(...) *A los fines de la determinación del monto de impuesto efectivamente pagado en el extranjero acreditable en los términos establecidos en este artículo, deberá aplicarse el tipo de cambio vigente para el momento en que se produzca el pago del impuesto en el extranjero, calculado conforme a lo previsto en la Ley del Banco Central de Venezuela.*”

En este mismo sentido, el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta en sus artículo 6, 7 y 8 establecen que “(...) *El monto de impuesto efectivamente pagado en el extranjero originado en enriquecimientos de esa fuente, se calculará aplicando el tipo de cambio vigente indicado en el artículo 2° de la Ley, para cada una de las fechas en que se efectuó el pago, sea mediante anticipos si los hubieren, retenciones efectuadas o la cancelación del respectivo saldo, de acuerdo con la legislación del país extranjero*”; y que (...)”

La acreditación establecida en el artículo 2° de la Ley, ...*tendrá lugar, únicamente, si los conceptos a que se refiere el párrafo anterior anticipos, retenciones y saldo se hubieren efectivamente pagado al fisco extranjero hasta la fecha de vencimiento fijada por la Administración Tributaria venezolana, para la presentación de la declaración definitiva del*

período en el que se incluye el enriquecimiento de fuente extraterritorial que ocasionó el pago de los conceptos señalados. Se considerará que el impuesto ha sido efectivamente pagado cuando tal hecho se demuestra mediante los comprobantes que a tal efecto emita el fisco extranjero de que se trate (...)

3. Cuadro Impuestos Proporcionales: Fuente Territorial y Fuente Extraterritorial o extranjera:

Este cuadro es parte de la Sección C.- Autoliquidación del Impuesto, solo que, lo estamos presentando por partes para poder asociar los artículos del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento que deben ser considerados para determinar el monto que se trasladará a estas casillas. El contenido del Cuadro es el siguiente:

	IMPUESTOS PROPORCIONALES	Base Imponible		Impuesto Base Territorial (A)		Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)		Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)		
11	Fuente Territorial: Enriquecimiento Gravable (Viene Casilla N° 3. ítem 170)	445	5	446	4			448	2	
12	Fuente Territorial: Ganancias Fortuitas	455	5	456	4			295	5	
13	Fuente Territorial: Venta de Acciones Bolsa de Valores	449	1	450	0			451	9	
14	Fuente Territorial: Dividendos	452	8	453	7			454	6	
15	Fuente Territorial: Intereses por Préstamos o Créditos concedidos por Instituciones Extranjeras	457	3	458	2			459	1	
16	Fuente Territorial: Enriquecimiento Empresas de Seguros y Reaseguros Extranjeros	484	6	485	5			494	6	
17	Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)							487		3
18	Fuente Extra Territorial: Enriquecimiento Gravable (viene de casilla N° 6, ítem 408)	460	0	461	9	462	8	463	7	
19	Fuente Extra Territorial: Regalías Petroleras	464	6	469	1	474	6	479	1	
20	Fuente Extra Territorial: Regalías Mineras	488	2	490	0	491	9	492	8	
21	Fuente Extra Territorial: Dividendos Mineros	465	5	466	4	467	3	468	2	
22	Fuente Extra Territorial: Dividendos Petroleros	470	0	471	9	472	8	473	7	
23	Fuente Extra Territorial: Otros Dividendos	475	5	476	4	477	3	478	2	
24	Fuente Extra Territorial: Ganancias Fortuitas	480	0	481	9	482	8	483	7	
25	Total Impuestos Proporcionales Fuente Extraterritorial (463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)							493		7
26	Total Impuesto Proporcional (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494 + 463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)							489		1
27	Total Impuesto Autoliquidado antes de las Rebajas(10 + 24)							189	1.135,96	1

Los datos de este Cuadro son trasladados de la Sección J y K del Formulario de Impuesto Sobre La Renta. Al momento de incorporar los datos es necesario definir algunos términos relacionados con el contenido del mismo.

Base imponible: Es el monto a partir del cual se calcula el impuesto sobre la renta. De hecho, el artículo 4 del Decreto Ley señala que, “(...) La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial.”

Impuesto Base Territorial (A): En esta casilla se señalará el impuesto determinado sobre la Base imponible, que para el caso de Fuente Territorial se obtiene *después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos, del ajuste por inflación previsto en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley.* (Art. 4 DLISLR)

Impuesto Acreditable Pagado (B): Este concepto no aplica a la Fuente Territorial, sino a la Fuente Extranjera.

Impuesto Proporcional a pagar (A-B): Se obtiene de Restar los montos reflejados en la columna “Impuesto Base Territorial (A) de los señalados en la columna Impuesto Acreditable Pagado” (B).

Los ingresos brutos percibidos por los conceptos a que se contrae este Título, se considerarán como enriquecimientos netos y se excluirán a los fines de la determinación de la renta global neta gravable conforme a otros Títulos del **presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley.**

Impuestos Proporcionales de Fuente Territorial.

IMPUESTOS PROPORCIONALES		Base Imponible		Impuesto Base Territorial (A)			Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)	Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)	
11	Fuente Territorial: Enriquecimiento Gravable (Viene Casilla N° 3. ítem 170)	445	5	446	4		448	2	
12	Fuente Territorial: Ganancias Fortuitas	455	5	456	4		295	5	
13	Fuente Territorial: Venta de Acciones Bolsa de Valores	449	1	450	0		451	9	
14	Fuente Territorial: Dividendos	452	8	453	7		454	6	
15	Fuente Territorial: Intereses por Préstamos o Créditos concedidos por Instituciones Extranjeras	457	3	458	2		459	1	
16	Fuente Territorial: Enriquecimiento Empresas de Seguros y Reaseguros Extranjeros	484	6	485	5		494	6	
17	Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)						487	3	

Ítem 12. Ganancias Fortuitas: Se asocia a los artículos 63 al 65 del Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta. Las ganancias obtenidas por juegos o apuestas, estarán gravadas con el treinta y cuatro por ciento (34%). Los premios de loterías y de hipódromos, se gravarán con un impuesto del dieciséis por ciento (16%). El artículo 135 del Reglamento de la Ley “(...) Las *ganancias fortuitas* a que se refiere el Título V, Capítulo I de la Ley, obtenidas **en especie** deberán ser declaradas al precio de mercado para la fecha de su obtención, con

la aplicación de la tarifa respectiva prevista en el Título III de la Ley. De hecho, el artículo 5° del Decreto Ley señala que “Los enriquecimientos provenientes... de las ganancias fortuitas, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados....”

Ítem 13. Venta de Acciones Bolsa de Valores: Se asocia este ítem con el artículo 76 del Decreto Leyes cual dispone que... *Los ingresos obtenidos por las personas naturales, jurídicas o comunidades, por la **enajenación de acciones, cuya oferta pública haya sido autorizada por la Comisión Nacional de Valores, en los términos previstos en la Ley de Mercado de Capitales, siempre y cuando dicha enajenación se haya efectuado a través de una Bolsa de Valores domiciliada en el país, estarán gravadas con un impuesto proporcional del uno por ciento (1%), aplicable al monto del ingreso bruto de la operación.***

Ítem 14: Dividendos: Se asocia este ítem a lo dispuesto en el Artículo 5 del Decreto Ley... “*Los enriquecimientos provenientes de los dividendos, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. En todos los casos los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario; y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 73 de este mismo Decreto ley, la Base Imponible será el monto total del dividendo, el cual se gravará con un impuesto del 34% sobre dicho monto.*”

Ítem 15. Intereses por préstamos o Créditos Concedidos Por Instituciones Extranjeras: Según lo dispuesto en el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Impuesto Sobre La Renta ...Los enriquecimientos provenientes de créditos concedidos por bancos, empresas de seguros u otras instituciones de crédito y por los contribuyentes indicados en los literales b, c, d y e del artículo 7 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley (...) *se considerarán disponibles sobre la base de los ingresos devengados en el ejercicio gravable.* (...); y el artículo 31 establece que...También se consideran como enriquecimientos netos los intereses provenientes de préstamos y otros créditos concedidos por las instituciones financieras constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, gravables con impuestos proporcionales conforme a los términos establecidos en el presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley. El artículo 52 en su parágrafo primero dispone que... *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%).*

Ítem 16. Enriquecimiento Empresa de Seguro y Reaseguro Extranjeros: A este ítem (16), aplica lo dispuesto en el artículo 38 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley del Impuesto Sobre La Renta. (...) *Los enriquecimientos de las empresas de seguros o reaseguros no domiciliadas en el país, estarán constituidos por el treinta por ciento (30%) de sus ingresos netos causados en el país, cuando no exista exención de impuestos para las empresas similares venezolanas. Estos estarán representados por el monto de sus ingresos brutos, menos las rebajas, devoluciones y anulaciones de primas causadas en el país.*” El Artículo 5 del Decreto Ley señala que... Los enriquecimientos provenientes de empresas de seguros se considerarán disponibles sobre la base de los ingresos devengados en el ejercicio gravable. El artículo 52 en su parágrafo segundo del Decreto Ley dispone que... *los enriquecimientos netos anuales obtenidos por las empresas de seguros y de reaseguros a que se refiere el artículo 38 del Decreto ley, se gravarán con un impuesto proporcional del diez por ciento (10%).*

Ítem 17. Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494): Esta operación matemática es realizada por el sistema. El monto resultante es el total de impuestos proporcionales proveniente de Fuente territorial.

Impuestos Proporcionales de Fuente Extraterritorial:

IMPUESTOS PROPORCIONALES		Base Imponible	Impuesto Base Territorial (A)	Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)	Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)	
1 7	Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)			487	3	
1 8	Fuente Extra Territorial: Enriquecimiento Gravable (viene de casilla N° 6, ítem 408)	460	0 461	9 462	8 463	7
1 9	Fuente Extra Territorial: Regalías Petroleras	464	6 469	1 474	6 479	1
2 0	Fuente Extra Territorial: Regalías Mineras	488	2 490	0 491	9 492	8
2 1	Fuente Extra Territorial: Dividendos Mineros	465	5 466	4 467	3 468	2
2 2	Fuente Extra Territorial: Dividendos Petroleros	470	0 471	9 472	8 473	7
2 3	Fuente Extra Territorial: Otros Dividendos	475	5 476	4 477	3 478	2
2 4	Fuente Extra Territorial: Ganancias Fortuitas	480	0 481	9 482	8 483	7
2 5	Total Impuestos Proporcionales Fuente Extraterritorial (463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)			493	7	
2 6	Total Impuesto Proporcional (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494 + 463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)			489	1	
2 7	Total Impuesto Autoliquidado antes de las Rebajas(10 + 24)			189	1.135,96	1

Este recuadro es parte de la Sección C de la primera hoja de la declaración de impuesto sobre la renta. A la renta de Fuente Extraterritorial es computable el “impuesto acreditable pagado”, cuyo monto según comprobante de retención pagada en el extranjero lo habrá incorporado al sistema en la Sección J, de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta, desarrollado en este manual. Si obtuvo enriquecimientos por estos conceptos, se señala la Base imponible, el monto sobre el cual recae el impuesto proporcional, en la columna “Base Imponible”.

En la columna “Impuesto Base Territorial (A)”. Los montos de la columna “Impuesto Acreditable Pagado (B)” son trasladados de la Sección J, del formulario de declaración de Impuesto por el sistema.

Los datos trasladados desde la Sección J por el Sistema, permiten confrontar los montos pagados por impuesto en Venezuela según la Ley de Impuesto Sobre la Renta

y los impuestos pagados en el Extranjero, a los fines de comprobar y aplicar lo dispuesto en el artículo 2 del Decreto Ley; el cual establece lo siguiente:

“Artículo 2. *Toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en La República Bolivariana de Venezuela, así como las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los enriquecimientos de fuente extraterritorial por los cuales estén obligados al pago de impuesto en los términos de esta Ley.(...)El monto del impuesto acreditable, proveniente de fuentes extranjeras a que se refiere este artículo, no podrá exceder a la cantidad que resulte de aplicar las tarifas establecidas en el Título III de esta Ley al total del enriquecimiento neto global del ejercicio de que se trate, en la proporción que el enriquecimiento neto de fuente extranjera represente del total de dicho enriquecimiento neto global. En el caso de los enriquecimientos gravados con impuestos proporcionales en los términos establecidos en esta Ley, el monto del impuesto acreditable, no podrá exceder del impuesto sobre la renta que hubiese correspondido pagar en La República Bolivariana de Venezuela por estos enriquecimientos. A los fines de la determinación del monto de impuesto efectivamente pagado en el extranjero acreditable en los términos establecidos en este artículo, deberá aplicarse el tipo de cambio vigente para el momento en que se produzca el pago del impuesto en el extranjero, calculado conforme a lo previsto en la Ley del Banco Central de Venezuela.*

J.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE IMPUESTOS PAGADOS: FUENTE EXTRATERRITORIAL

1	Regalías (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 18)	790		0
2	Dividendos Mineros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 21)	791		9
3	Dividendos Petroleros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 22)	792		8
4	Regalías Mineras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 20)	939		1
5	Otros Dividendos (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 23)	793		7
6	Ganancias Fortuitas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 24)	794		6
7	Enriquecimiento Neto	795		5
8	Regalías Petroleras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 19)	940		0

A continuación se asociará cada ítem con lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento, esto facilitará al lector la comprensión del tema.

Ítem 19. Regalías Petroleras: Se asocia al artículo 48 del Decreto Ley el cual define que se entiende por regalía o participación análoga, *la cantidad que se paga en razón del uso o goce de patentes, marcas, derechos de autor, procedimientos o derechos de exploración o explotación de recursos naturales, fijadas en relación a una unidad de producción, de venta, exploración o explotación, cualquiera sea su denominación en el contrato.*

El artículo 5 del Decreto señala que...Los enriquecimientos provenientes de los derivados de regalías y demás participaciones análogas se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. De hecho, el Artículo 9° del Reglamento señala que... *los enriquecimientos derivados de las regalías mineras, de hidrocarburos y la cesión de*

tales regalías y participaciones, las cuales estarán sujetas a los impuestos previstos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley. Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones.

Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones. (...) Tarifa 3: .. b. Tasa proporcional de cincuenta por ciento (50%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 11.

Ítem 20. Regalías Mineras: Se asocia este ítem al artículo 48 del Decreto Ley, y lo establecido en el artículo 12: *Los contribuyentes distintos de las personas naturales y de sus asimilados, estarán sujetos al impuesto previsto en el literal a del artículo 53 del Decreto Ley por las regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones.*

El literal a) del artículo 53 dispone lo siguiente: “(...) Tarifa N° 3: a. Tasa proporcional de sesenta por ciento (60%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 12. Disponibles en el momento en que son pagados. De hecho, el Artículo 9° del Reglamento señala que... los enriquecimientos derivados de las regalías mineras, de hidrocarburos y la cesión de tales regalías y participaciones, las cuales estarán sujetas a los impuestos previstos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley.

Ítem 21. Dividendos Mineros: *Cuando los dividendos provengan de sociedades que reciban enriquecimientos netos derivados de las actividades de explotación de minas, de hidrocarburos y de actividades conexas, se gravarán con la alícuota del sesenta por ciento (60%), sujeta a retención total en la fuente. (Véase artículo 12 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley) De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 5 del Decreto Ley... “Los enriquecimientos provenientes de los dividendos, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. En todos los casos los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario.; y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de este mismo Decreto ley, la Base Imponible será el monto total del dividendo. Además los dividendos que provengan de sociedades dedicadas a las actividades previstas en el encabezamiento del artículo 11 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, su base Imponible será retención total en la fuente con un impuesto proporcional del 50%.*

Ítem 22. Dividendos Petroleros: De acuerdo a lo dispuesto en el Artículo 5 del Decreto Ley... *“Los enriquecimientos provenientes de los dividendos, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. En todos los casos los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario.; y de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 73 de este mismo Decreto ley, la Base Imponible será el monto total del dividendo. Además los dividendos que provengan de sociedades dedicadas a las actividades*

previstas en el encabezamiento del artículo 11 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, su base Imponible será retención total en la fuente con un impuesto proporcional del 50%.

Ítem 23. Otros Dividendos: Se asocia el ítem a lo dispuesto en el Artículo 5 del Decreto Ley... *“Los enriquecimientos provenientes de los dividendos, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. En todos los casos los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario; y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 73 de este mismo Decreto ley, la Base Imponible será el monto total del dividendo, el cual se gravará con un impuesto del 34% sobre dicho monto.”*

Ítem 24. Ganancias Fortuitas: Se asocia a los artículos 63 al 65 del Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta. Las ganancias obtenidas por juegos o apuestas, estarán gravadas con el treinta y cuatro por ciento (34%). Los premios de loterías y de hipódromos, se gravarán con un impuesto del dieciséis por ciento (16%). El artículo 135 del Reglamento de la Ley *“(…) Las **ganancias fortuitas** a que se refiere el Título V, Capítulo I de la Ley, obtenidas en especie deberán ser declaradas al precio de mercado para la fecha de su obtención, con la aplicación de la tarifa respectiva prevista en el Título III de la Ley. De hecho, el artículo 5° del Decreto Ley señala que “Los enriquecimientos provenientes... de las ganancias fortuitas, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados...”*

4. Anticipo Aplicable Al Impuesto del Ejercicio:

Los “Anticipos aplicables al Impuesto del ejercicio”. Este cuadro es parte de la Sección C del Formulario o Forma de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta. A continuación se asociarán los ítems del cuadro, con lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

ANTICIPOS APLICABLES AL IMPUESTO DEL EJERCICIO					
28	Impuestos Retenidos en el Ejercicio	221	903,74	9	
29	Anticipo por Enajenación de Inmuebles	230		0	
30	Anticipo de Impuestos (Declaración Estimada) Planilla N°.-	231		9	
31	Impuesto Pagado en Declaración Sustituida Planilla N°.-	233		7	
32	Total Anticipos (28 + 29 + 30 + 31)			291	903,74 9
33	Total Impuesto (Si 27 es mayor o igual a 32) ...(27 - 32)			290	232,22 0
34	Crédito del Ejercicio (Si 27 es menor que 32) ...(32 - 27)			297	0 3

Ítem 28. Impuestos Retenidos en el Ejercicio: Se asocia este ítem con lo dispuesto en el artículo 58 del Decreto ley *“(…) Cuando en razón de los anticipos o pagos a cuenta, derivados de la retención en la fuente, resultare que el contribuyente tomando en cuenta la liquidación proveniente de la declaración de rentas, ha pagado más del impuesto causado en el respectivo ejercicio, tendrá derecho a solicitar en sus declaraciones futuras que dicho exceso le sea rebajado en las liquidaciones de impuesto correspondientes a los subsiguientes ejercicios, hasta la concurrencia del monto de tal exceso, todo sin perjuicio del derecho a reintegro....”* Deberá estar soportado por la Relación anual de Retenciones.

Ítem 29. Anticipo por Enajenación de Inmueble: Se relaciona este ítem con lo establecido en el artículo 88 del Decreto Ley, que establece: “(...) *En los casos de enajenación de inmuebles o derechos sobre los mismos, a título oneroso, incluso los aportes de tales bienes o derechos a los capitales de las sociedades de cualquier clase o las entregas que hagan estas sociedades a los socios en caso de liquidación o reducción del capital social o distribución de utilidades*, se pagará un anticipo de impuesto del cero punto cinco por ciento (0,5%) calculado sobre el *precio de la enajenación*, sea ésta efectuada de contado o a crédito.

Dicho anticipo se acreditará al monto del impuesto resultante de la declaración definitiva del ejercicio correspondiente. Se exceptúan de la obligación prevista en el encabezamiento de este artículo, las operaciones cuyo monto sea inferior a tres mil unidades tributarias (3.000 U.T.).(...)”. Acá en este ítem se traslada el monto reflejado en la Planilla por este caso que se presentó ante el Juez o registrador.

Ítem 30. Anticipo de Impuestos (Declaración Estimada) Planilla N°: Véase el artículo 82 del Decreto ley. A este ítem se traslada el número de la Declaración y el monto pagado en la misma, en el ejercicio gravable.

Ítem 31. Impuesto Pagado en Declaración Sustitutiva Planilla N°: Véase el Artículo 82 y el artículo 103 del Código Orgánico Tributario (2014). En este manual se considera en su primer tema lo referente a las declaraciones de impuesto sobre la renta. Acá incorporará el número de la Declaración y agregará el monto del impuesto pagado por anticipado en la Declaración Estimada Sustitutiva, si fuere el caso.

Ítem 32. Total Anticipos (28 + 29 + 30 + 31): Esta operación matemática de sumar los montos de los ítems señalados, 26, 27, 28 y 29, será realizada por el sistema.

Ítem 33. Total Impuesto (Si 27 es mayor o igual a 32) ... (27 - 32): Si el monto del ítem 25 es mayor o igual a 30, el sistema reflejará el monto resultante de la resta del monto del ítem 25, menos el monto del ítem 30.

Ítem 34. Crédito del Ejercicio (Si 27 es menor que 32) ... (32 - 27): resulta cuando los anticipos aplicables al impuesto son superiores a este. Si el impuesto a pagar es menor al total de anticipos determinados en este cuadro, el sistema realizará la resta del monto reflejado en el ítem 30, menos el monto señalado en el ítem 25, quedando un saldo a favor del sujeto pasivo o contribuyente. Que podrá compensar en el próximo ejercicio fiscal. Cuyo monto lo señalará en su próxima declaración de impuesto sobre la renta definitiva, en el cuadro “Compensaciones” de la Sección C, del Formulario para la declaración de impuesto.

5. Cuadro De Las Rebajas Al Impuesto Autoliquidado:

El Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta, en su Sección C “Autoliquidación de Impuesto”, incluye entre sus cuadros las “**Rebajas al Impuesto Autoliquidado**”, cuyos montos son trasladados por el Sistema a los respectivos ítems del mismo. Uno de estos montos trasladados a la Sección C, vienen del Cuadro de la **Sección G. “Excedentes de Rebajas por Inversiones de Años Anteriores (Diferente a Inversiones Petroleras)”**.

A continuación se presente el cuadro de la Sección C de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta:

REBAJAS AL IMPUESTO AUTOLIQUIDADO					
35	Excedentes por Rebajas Años Anteriores	863		7	
36	Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales, etc.	864		6	
37	Total Rebajas (35 + 36)			866	4
38	Total Impuesto del Ejercicio (Si 33 es mayor que 37) ... (33 - 37)			220	0
39	Crédito por Rebajas trasladables al Ejercicio Siguiete			215	5

Ítem 35. Excedentes por Rebajas Años Anteriores: El sistema traslada a este ítem, el monto del **ítem 4 Total Rebajas (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 35) (1+2+3)** de la Sección G "Excedentes de rebajas por Inversiones de Años Anteriores (Diferente a Inversiones Petroleras).

Ítem 36. Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales: Este ítem esta asociado a lo establecido en el artículo 57 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. El artículo 56 señala que se concede una rebaja de impuesto sobre el monto de las nuevas inversiones, a continuación se presenta el siguiente cuadro resumen:

Titulares Beneficiados	Base Sobre la cual recae la alícuota por rebaja	Alícuota	Reconocimiento de la Rebaja
Los titulares de enriquecimientos derivados de la prestación de servicios turísticos, debidamente inscritos en el Registro Turístico Nacional	Monto de las nuevas inversiones destinadas a la construcción de hoteles, hospedajes y posadas, la ampliación, mejoras o reequipamiento de las edificaciones o de servicios existentes, a la prestación de cualquier servicio turístico o a la formación y capacitación de sus trabajadores.	75%	La rebaja se concederá en el ejercicio en el cual se realice efectivamente la inversión.
Actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas	Sobre el valor de las nuevas inversiones realizadas en el área de influencia de la unidad de producción cuya finalidad sea de provecho mutuo, tanto para la unidad misma como para la comunidad donde se encuentra inserta.	80%	La rebaja se concederá en el ejercicio en el cual se realice efectivamente la inversión
Actividad turística por inversiones comunales, cuando las mismas sean realizadas por pequeñas y medianas industrias del sector.	Monto de las nuevas inversiones destinadas a la construcción de hoteles, hospedajes y posadas, la ampliación, mejoras o reequipamiento de las edificaciones o de servicios existentes, a la prestación de cualquier servicio turístico o a la formación y capacitación de sus trabajadores	75%	La rebaja se concederá en el ejercicio en el cual se realice efectivamente la inversión
Aplica Para todos los titulares beneficiados	Las inversiones en activos, programas y actividades destinadas a la conservación, defensa y mejoramiento del ambiente.	10% adicional	la rebaja se concederá en el ejercicio en el cual se realice efectivamente la inversión.

Las rebajas de impuesto señaladas en este ítem, podrán traspasarse hasta los tres (3) ejercicios anuales siguientes, al reconocimiento de la rebaja como tal. (Art. 57 del Decreto ley)

¿Cómo determinar el Monto de la Rebaja de Impuesto por nuevas inversiones?

Para determinar el monto de las inversiones a que se contrae este artículo, se deducirán del costo de los nuevos activos fijos incorporados a la producción de la renta, los retiros, las amortizaciones y las depreciaciones hechas en el ejercicio anual sobre tales activos. Los retiros de activos fijos por causas no fortuitas ni de fuerza mayor que se efectúen por el contribuyente dentro de los cuatro años siguientes al ejercicio en que se incorporen, darán lugar a reparos o pagos de impuestos para el año en que se retiren, calculados sobre la base de los costos netos de los activos retirados para el ejercicio en que se incorporaron a la producción de la renta. (Art. 56 Parágrafo Tercero del Decreto ley) (...) A los fines de este artículo, no podrán tomarse en cuenta las inversiones deducibles, de conformidad con lo establecido en el numeral 10 del artículo 27 del Decreto ley.

Ítem 37. Total Rebajas (35 + 36): La suma de los ítem 35 y 36, es realizada por el Sistema SENIAT, durante el proceso del llenado de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 37. Total Rebajas (35+36): Es la sumatoria de los ítems 35 y 36 del cuadro. La operación matemática la realiza el sistema.

Ítem 38. Total Impuesto del Ejercicio (Si 33 es mayor que 37) ...(33 - 37): Esta operación matemática, la realiza el sistema.

Ítem 39. Crédito por Rebajas trasladables al Ejercicio Siguiete: Este será el excedente de rebajas que se trasladará para la Declaración Definitiva de Rentas del siguiente ejercicio fiscal.

6. Cuadro Créditos de Impuesto de Activos Empresariales:

Este es el Cuadro “Créditos de Impuesto de Activos Empresariales” de la Sección C, del formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta. Los montos de este Cuadro vienen de la Sección H: Ítem 4 “Total Excedente Fuente Territorial (Trasladable a la Sección C, Casilla N° 40)”; y de la

CRÉDITOS DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES							
40	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Acumulados	242		8			
41	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Aplicable en el ejercicio (Monto igual o menor a 38)			243		7	
42	Total Impuesto después de aplicar Créditos de Activos Empresariales (Si 38 es mayor o igual que 41) ...(38 - 41)					244	232,22 6
43	Créditos de Impuesto a los Activos Empresariales Trasladales para el Ejercicio Siguiete (Si 40 es mayor a 41) ...(38 - 41)			245		5	

Sección H:

H.- CREDITO ACUMULADO DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES										
EJERCICIOS						MONTO				
1	167	Desde	Hasta	3	212				8	
2	165	Desde	Hasta	5	213				7	
3	166	Desde	Hasta	4	214				6	
4	Total Excedente Fuente Territorial (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 40)							242		8

7. Cuadro Impuesto Pagado en Exceso:

Este cuadro es uno de los conceptos de la Sección C Autoliquidación de Impuesto, estos son sus ítems:

IMPUESTO PAGADO EN EXCESO										
44	Total Impuesto Pagado en Exceso en Años Anteriores (No Compensados/No Reintegrados/No Cedidos)				241		9			
45	Impuesto Pagado en Exceso a rebajar (monto igual o menor a 42)						249		1	
46	Total Impuesto a Pagar, antes de las Compensaciones... (38 - 45)							355	232,22	5

Ítem 44. Total Impuesto Pagado en Exceso en Años Anteriores (No Compensados/No Reintegrados/No Cedidos): El monto a incorporar en este ítem, proviene de la Sección I: Impuestos Pagados en Excesos En Ejercicios Anteriores (No Compensados Ni Recuperados).

Sección I:

I.- IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)										
1	247	Desde	Hasta	Declaración Nro:	3	248			2	
2	Impuesto Cedido en el Ejercicio				252				8	
3	Total Impuesto Pagado en Exceso (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 44)							241		9

8. Compensación:

La Compensación es parte de los datos que integran la Sección C, del Formulario de Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

De acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1.331 del Código Civil, “*Cuando dos personas son recíprocamente deudoras, se verifica entre ellas una compensación que extingue las dos deudas...*”.

En el **recuadro “Compensaciones”** de la Sección C, del Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, se ingresan las compensaciones por “créditos por Compensaciones Acumuladas”, de los “créditos propios o adquiridos por cesión de Impuestos Directos” si lo hubiere en los campos mostrados por el sistema. Este recuadro esta conformado por los siguientes ítems, los cuales serán asociados con lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, y lo establecido en el Reglamento. Incluso, con lo señalado en otras normas tributarias, si fuera el caso.

COMPENSACION														
47	Créditos por Compensaciones Acumuladas											358		2
48	Compensaciones con Créditos Propios													
	Número de Declaración		Tributo		Ejercicio		Monto							
	311		9	312		8	313		7	314		6		
49	Compensaciones con Créditos Adquiridos (Cesión)													
	Rif Cedente		Número de Declaración		Tributo		Ejercicio		Monto					
	315		5	316		4	317		3	318		2		
	321		9	322		8	323		7	324		6		
	325									325		5		
50	Resoluciones de Reconocimientos de Créditos(1) Repetición de Pago (2) Devolución de Retención de IVA (3) Devolución de Retención de IVA Adquiridos por Cesión													
	Tipo Resolución		Rif Cedente		Número Resolución		Fecha		Monto					
	326		4	327		3	328		2	329		1		
	331		9	332		8	333		7	334		6		
	336		4	337		3	338		2	339		1		
	341		9	342		8	343		7	344		6		
	346		4	347		3	348		2	349		1		
										350		0		
51	Compensación (358 + 314 + 319 + 325 + 330 + 335 + 340 + 345 + 350)											356		4
52	Impuesto Cedido por Compensaciones											360		0
53	Total Compensaciones (51 - 52)											361		9
54	Total Impuesto a Pagar, después de las Compensaciones (46 - 53)											90	232,22	0
55	Impuesto Pagado en Exceso no Compensado / no reintegrado más el generado en el ejercicio (44 - 45 + 35)											87		0
56	Créditos por Compensaciones Trasladables al ejercicio siguiente (Si 53 es mayor a 46)...(53 - 46)											357		0
Este documento no debe ser consignado ante una Oficina Receptora de Fondos Nacionales														

Ítem 47. Crédito por Compensaciones Acumuladas: Son los créditos por Compensación resultantes en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta acumulados, que se trasladarán al próximo ejercicio.

Ítem 48. Compensaciones con Créditos Propios: Se asocia este ítem con lo dispuesto en el artículo 50 del Código Orgánico Tributario, el cual señala que “(...) Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, por concepto de tributos y sus accesorios, podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario con el mismo sujeto activo. El contribuyente o responsable deberá notificar a la Administración Tributaria de la cesión dentro de los tres (3) días hábiles siguientes de efectuada. El incumplimiento de la notificación acarreará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código.

Ítem 49. Compensaciones con Créditos Adquiridos (Cesión): El artículo 51 del Código Orgánico Tributario: Las compensaciones efectuadas por el cesionario conforme a lo establecido en el artículo 50, solo surtirán efectos de pago en la medida de la existencia o legitimidad de los créditos cedidos. La Administración Tributaria no asumirá responsabilidad alguna por la cesión efectuada, la cual en todo caso corresponderá exclusivamente al cedente y cesionario respectivo. El rechazo o impugnación de la compensación por causa de la inexistencia o ilegitimidad del crédito cedido, hará surgir la responsabilidad personal del cedente. Asimismo, el cedente será solidariamente responsable junto con el cesionario por el crédito cedido.

Ítem 50. Resoluciones de Reconocimientos de Créditos (1) Repetición de Pago (2) Devolución de Retención de IVA (3) Devolución de Retención de IVA Adquiridos por Cesión: De ser el caso, incorporará los datos solicitados en este ítem.

Ítem 51. Compensación (358 + 314 + 319 + 325 + 330 + 335 + 340 + 345 + 350): Es la aplicación aritmética por el sistema de los ítems sumados, que determinan el monto de la compensación.

Ítem 52. Impuesto Cedido por Compensaciones: Véase artículo 49 del Código Orgánico Tributario.

Ítem 53. Total Compensaciones (51 - 52): Operación matemática realizada por el sistema conforme a los montos incluidos en los recuadros.

Ítem 54. Impuesto Pagado en Exceso no Compensado / no reintegrado más el generado en el ejercicio (41 - 42 + 32): Operación matemática realizada por el sistema conforme a los montos incluidos en los recuadros.

Ítem 55. Impuesto Pagado en Exceso no Compensado / no reintegrado más el generado en el ejercicio (44 - 45 + 35): La operación matemática es realizada por el sistema. Este monto en la próxima declaración de impuesto se reflejará en el ítem 44 de este cuadro de la Sección C “Compensación”.

El Código Orgánico Tributario (2014), en su artículo 49 señala que:

“(...) La compensación extingue, de pleno derecho y hasta su concurrencia, los créditos no prescritos, líquidos y exigibles del contribuyente, por concepto de tributos, intereses, multas y costas procesales, con las deudas tributarias por los mismos conceptos, igualmente líquidas, exigibles y no prescritas, comenzando por las más antiguas, aunque provengan de distintos tributos y accesorios, siempre que se trate del mismo sujeto activo. Asimismo, se aplicará el orden de imputación establecido en los numerales 1, 2 y 3 del artículo 44 de este Código. El contribuyente o su cesionario podrán oponer la

*compensación en cualquier momento en que deban cumplir con la obligación de pagar tributos, intereses, multas y costas procesales o frente a cualquier reclamación administrativa o judicial de los mismos, sin necesidad de un pronunciamiento administrativo previo que reconozca su derecho. El **contribuyente o su cesionario** estarán obligados a notificar de la compensación a la oficina de la Administración Tributaria de su domicilio fiscal, dentro de los cinco (5) días hábiles siguientes de haber sido opuesta, sin que ello constituya un requisito para la procedencia de la compensación y sin perjuicio de las facultades de fiscalización y determinación que pueda ejercer la Administración posteriormente. La falta de notificación dentro del lapso previsto, generará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código. Por su parte, la Administración podrá oponer la compensación frente al contribuyente, responsable o cesionario, a fin de extinguir, bajo las mismas condiciones, cualesquiera créditos invocados por ellos. La compensación **no será oponible en los impuestos indirectos cuya estructura y traslación prevea las figuras de los denominados débito y crédito fiscales**, salvo expresa disposición legal en contrario. La imposibilidad de oponer la compensación, será extensible tanto al débito y crédito fiscales previstos en la estructura y traslación del impuesto indirecto, como a la cuota tributaria resultante de su proceso de determinación. (...)*

Sección D. REAJUSTE POR INFLACIÓN

A los efectos tributarios las personas naturales, las compañías anónimas, las sociedades de responsabilidad limitada, las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho, 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, las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas señaladas en el artículo 7 del Decreto Ley como contribuyentes del impuesto sobre la renta, una vez realizado el ajuste inicial de conformidad con lo establecido en el Título IX, Capítulo I “Del Ajuste por Inflación”, 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 señalado en el Capítulo II Del Reajuste Regular por Inflación, del Decreto Con rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Los resultados del Reajustes por Inflación 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 Decreto Ley.

Este es el cuadro que llenará al momento de realizar su Declaración de Impuesto Sobre la Renta, de forma electrónica a través del sistema portal web SENIAT. Dicho Cuadro esta conformado por los siguientes ítem, en los cuales debe ingresar o incorporar los montos según el concepto, tomados de los libros contables y del libro fiscal, exigido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

D.- REAJUSTE POR INFLACIÓN														
ACTIVOS NO MONETARIOS														
Saldo a Reajustar	Activo Fijo			Inventarios			Cuentas x Cobrar Reajustables			Otros No Monetarios				
	901		9	902		8	903		7	904		6		
												916	4	
Reajuste x Inflación	912		8	913		7	914		6	915		5		
PASIVOS NO MONETARIOS														
Saldo a Reajustar	Cuentas x Pagar Reajustables			Corto Plazo Reajustable			Largo Plazo Reajustable			Otros No Monetarios				
	921		9	922		8	923		7	924		6		
												936	4	
Reajuste x Inflación	932		8	933		7	934		6	935		5		
PATRIMONIO NETO														
Saldo a Reajustar	Patrimonio Neto Inicial					Aumentos			Disminuciones					
	943					7	944		6	945			5	
												957	3	
Reajuste x Inflación	954					6	955		5	956		4		
Total reajuste por inflación del ejercicio (traslade a la sección "E" línea 97 ó 106 según corresponda)												968	0	2

Según el Cuadro de la **Sección D. "Reajuste Por Inflación"** de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta, se nos presentan tres campos:

1. **Activos No Monetarios;**
2. **Pasivos No Monetarios y**
3. **Patrimonio Neto.**

El "ACTIVOS NO MONETARIOS, lo integran los siguientes renglones:

Activo Fijo: activos fijos, edificios, terrenos, maquinarias, mobiliario, equipos, construcciones en proceso, activos intangibles, depreciaciones, amortizaciones y realizaciones acumuladas. 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. 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.

Inventarios: los inventarios, mercancías en tránsito, accesorios y repuestos.
Procedimiento de Reajuste Por Inflación de los Inventarios: 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: **(Artículo 182 Decreto ley)**

- 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.

Cuentas por Cobrar Reajustables: Los créditos con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera y los intereses pagados por anticipado o registrados como cargos diferidos.

Otros Activos No Monetarios: En este renglón incluiremos todos aquellos activos no monetarios distintos a los activos fijos, inventarios y cuentas por cobrar reajustables. Tales como: seguros pagados por anticipado, cargos diferidos distintos de intereses, inversiones permanentes, inversiones convertibles en acciones, cargos diferidos.

Los valores reajustados deberán tomarse en cuenta a los efectos de la determinación del costo en el momento de la enajenación de cualquiera de los activos no monetarios que conforman el patrimonio del contribuyente, según lo señalado en este Título. (Artículo 180 Decreto ley)

El “PASIVOS NO MONETARIOS”, lo integran los siguientes renglones:

Cuentas Por Pagar Reajustables: Las deudas con cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera y los intereses cobrados por anticipado o registrados como créditos diferidos.

Corto Plazo Reajustable: Son las deudas con cláusula reajutable distintas de las cuentas por pagar reajustables que la empresa ha contraído con terceros, pagaderas a corto plazo, es decir, a no más de un año, así como los Créditos Diferidos lo conforman todas aquellas partidas de ingresos por concepto de prestaciones en especies o en servicios que ha de cumplir la empresa en un periodo de varios ejercicios económicos futuros. Estos ingresos se registrarán como pasivos, hasta el momento en que la empresa cumpla con las respectivas prestaciones; en cuya ocasión pasarán a ser ingresos devengados propiamente. Entre estas cuentas se tienen: Los Anticipos recibidos de clientes,

Largo Plazo Reajustable: Está constituido por las cuentas que representan deudas y obligaciones reales a largo plazo, pagaderas a más de un año, mas o menos contraídas por la cooperativa y/o persona jurídica. Tales como: Hipotecas por Pagar,

Otros Pasivos No Monetarios: En este renglón incluiremos todos aquellos pasivos no monetarios distintos a los reflejados como cuentas por pagar reajustables, corto plazo reajutable y largo plazo reajutable, Créditos diferidos distintos de intereses,

El PATRIMONIO NETO, lo integran los siguientes renglones:

Patrimonio Neto Inicial: 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.** (Artículo 184 Decreto ley) 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.** (Artículo 190 Decreto ley)

Aumentos del Patrimonio: 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. (Artículo 185 del Decreto ley)

Disminuciones del Patrimonio: Artículo 186 del Decreto Ley. 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.

La cuenta “Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio”

La cuenta “Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio”, es una cuenta de saldo DEUDOR por el DEBE, pues resta al Patrimonio Fiscal, solo a efectos de la Contabilidad Fiscal.

De hecho, el Parágrafo Segundo del Artículo 184 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que.

“(…) 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.

A continuación se presentará un resumen de los movimientos que deberán realizarse con cargo y crédito a la cuenta “Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio”, con base a lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento. Para ello, se utilizará la ejemplificación de una cuenta “T”, con la columna del DEBE (Débitos a la cuenta)”, y la columna del HABER (Créditos a la Cuenta)”: Los asientos fiscales también serán necesarios. Por ejemplo: Una disminución del activo monetario el asiento fiscal, en el Libro Adicional Fiscal, será:

2014		DEBE	HABER
Dic 31	-----1----- -----		
	Exclusiones Fiscales Al Patrimonio	2.000,00	
	Cuenta del Activo		2.000,00
	Asiento para registrar la exclusión de la cuenta de conformidad con lo dispuesto en el art.		

Es por ello que se plantean los movimientos en la cuenta:

Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio

COLUMNA DEL DEBE ACTIVO NO MONETARIO	COLUMNA DEL HABER PASIVO NO MONETARIO
<ul style="list-style-type: none"> - 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 el Decreto Ley. - Los bienes aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados. - Los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por la Ley. - 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 Decreto Ley. 	<ul style="list-style-type: none"> - Las deudas y obligaciones aplicadas en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados.

Cuando disminuimos el Activo No Monetario se realiza un Cargo por la columna del (DEBE) a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio, y un Crédito por la columna del (HABER) a la cuenta, cuando disminuye el Pasivo No monetario. Estas disminuciones obedecen a las exclusiones que deben realizarse según la ley de los activos y pasivos no monetarios. (Art. 173 Decreto ley)

¿Cuales son los Activos y pasivos Monetarios para efectos del Ajuste por Inflación?

- **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.
- 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. (Art. 187 Decreto ley)
- 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.

¿Qué son **ACTIVOS Y PASIVOS NO MONETARIOS** para efectos del Reajuste por Inflación Fiscal?

Se consideran como 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* (...).” (Art. 173 Decreto ley)

De conformidad con lo establecido en el párrafo cuarto del artículo 173 del Decreto ley, *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 el Decreto 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, y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por la 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 Decreto Ley. Estas exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada **Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio**.

El artículo 93 del Reglamento señala que “(...) *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.*” **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.

¿Qué Efecto tiene en el Reajuste por Inflación Fiscal, cuando los Activos Fijos se han depreciado totalmente?

El contribuyente que fuere propietario de activos fijos invertidos en el objeto, giro o actividad que estén totalmente depreciados o amortizados, podrá reevaluarlos y ajustar su balance general en la contabilidad, pero esta reevaluación o ajuste **no tendrá ningún efecto fiscal**. (Artículo 189 del Decreto Ley).

La cuenta Reajuste por Inflación

La cuenta “Reajuste por Inflación” es una cuenta de conciliación fiscal que se tomará en consideración al momento de determinación de la renta Gravable. Puede aumentar la Utilidad, Excedente o ganancia del Ejercicio si su saldo por la columna del HABER, es mayor que el monto resultante de la sumatoria de la comuna del DEBE. Caso contrario, se dirá que hay una Pérdida Fiscal que disminuirá la renta gravable. Las pérdidas netas por inflación no compensadas, no podrán ser trasladadas a los ejercicios siguientes, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 183 del Decreto ley.

Esta cuenta de contabilidad fiscal, para la Conciliación Fiscal:

Reajuste por Inflación (art. 178 Decreto ley)

COLUMNA DEL DEBE	COLUMNA DEL HABER
<ul style="list-style-type: none"> - Resultados de Reajustar al cierre del ejercicio gravable los Pasivos no monetarios. - Reajuste del 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 valor que resulte de reajustar el valor neto actualizado de los pasivos no monetarios, existentes al cierre del ejercicio gravable, distintos de los inventarios y las mercancías en tránsito, si dichos pasivos provienen del ejercicio anterior, o desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados durante el ejercicio gravable. (art. 179 Decreto ley). - El valor que resulte de reajustar anualmente el patrimonio neto al inicio del ejercicio gravable. (aumento) - El monto que resulte de reajustar los aumentos de patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable. 	<ul style="list-style-type: none"> - Resultados de Reajustar al cierre del ejercicio gravable los Activos no monetarios. - Reajuste de las disminuciones del Patrimonio durante el ejercicio, distintos de las ganancias o las pérdidas, conforme al procedimiento que a continuación se señala. - El valor que resulte de reajustar el valor neto actualizado de los activos no monetarios, existentes al cierre del ejercicio gravable, distintos de los inventarios y las mercancías en tránsito, si dichos activos provienen del ejercicio anterior, o desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados durante el ejercicio gravable. (art. 179 Decreto ley) - El 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. - El valor que resulte de reajustar anualmente el patrimonio neto al inicio del ejercicio gravable. (disminución) - El monto que resulte de reajustar las disminuciones de patrimonio ocurridas durante el ejercicio gravable.

Los contribuyentes que realicen actividades bancarias, financieras, de seguros y reaseguros quedarán excluidos del sistema de ajustes por inflación previsto en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En cada cierre de ejercicio gravable, el contribuyente deberá elaborar un **Balance General Fiscal Actualizado**, el cual debe mostrar los activos no monetarios actualizados, los activos monetarios, los pasivos no monetarios actualizados, los pasivos monetarios, las cuentas de patrimonio sin actualizar y las cuentas **Actualización de Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio**, las cuales resumen todas las actualizaciones de activos y pasivos no monetarios y las exclusiones fiscales autorizadas por la Ley y este Reglamento. Las cuentas Actualización de Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio forman parte del patrimonio neto del contribuyente. (Artículo 96 Reglamento).

Para realizar el Reajuste Por Inflación Fiscal se requiere haber cumplido con la determinación del Ajuste Inicial Por Inflación, el cual suministrará los saldos para el reajuste regular por inflación de los activos y pasivos no monetarios así como del Patrimonio. Por lo que, a continuación se tratará sobre el “Ajuste Por Inflación”.

Libro de Control Fiscal para el Reajuste Por Inflación Fiscal

El contribuyente sometido al reajuste por inflación fiscal y, en concordancia con lo establecido en el artículo 192 del Decreto 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.

El Ajuste Por Inflación Fiscal

Se crea mediante el Decreto ley, un 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, 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*. Este tributo 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. Este mismo artículo señala que “... *aquellas empresas que se encuentren en período preoperativo, el cual culmina con la primera facturación, deberán determinar y pagar el tributo del tres por ciento (3%) después de finalizar dicho período (...)*”.

¿Qué son Activos Fijos Depreciables?

El Activo Fijo Depreciable comprende el conjunto de los bienes que posea la Asociación Cooperativa y/o Empresa Jurídica con la finalidad de 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 definición no destinados 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 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.”*

¿Cómo se determina el monto del Ajuste por Inflación?

El Artículo 175 del Decreto Ley 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 contribuyentes de impuesto sobre la renta, su primer cierre es el 31/12/2014.

Solo están sujetos a este ajuste 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. El Artículo 193 del Decreto ley establece que *“(...) 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.*

¿Cómo lo Declaro y Pago este impuesto Por Registro de Activos Revaluados?

La Declaración del Registro de Ajuste por Inflación, 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. Se realiza de forma manual, a través de la Forma RAR 23 (Registro de Activos Revaluados) que podrá adquirir por un costo de Bs. 12,50 en las oficinas del SENIAT.

A continuación se presenta un el contenido del formato **RAR 23 REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS**, y sus ítems.

B- DATOS DEL APODERADO O REPRESENTANTE LEGAL										
Nombre o razón social del apoderado o representante legal								N. RIF.		
N° CI.		V-		Dirección de Residencia o domicilio fiscal						
		E-								
Ciudad o Lugar				Estado		Teléfono		Extensión		
C.- Activos No Monetarios										
Conceptos		Cantidad	A		B		C		D=B+C	
Activos Fijos Depreciables (Corporales)			Costo Histórico y Mejoras	Costo Neto Según Libros		Valor del Ajuste Por Inflación		Valor Ajustado de los Activos		
01	Inmuebles (Construcciones)			121		125				
02	Maquinarias	01	15.543,39	131	14.121,88	135	10.829,23		24.950,81	
03	Instalaciones			141		145				
04	Vehículos			151		155				
05	Muebles y Enseres			161		165				
06	Herramientas			171		175				
07	Otros			181		185				
08	Total Incremento Sujeto a Depreciación (01+....+ 07)						10.829,23			
ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES					Costo Neto Según Libros		Incremento de Valor			
09	Terrenos			111		115				
ACTIVOS INTANGIBLES										
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				
ACTIVO CIRCULANTE										
15	Mercancías			211		215				
16	Mercancías en Tránsito			221		225				
17	Materias Primas			231		235				
18	Materias Primas en Tránsito			241		245				
19	Productos en Proceso			251		255				
20	Productos Terminados			261		265				
21	Otros			271		275				
ACTIVO EXIGIBLE										
22	Inversiones o Acreencias en Moneda Extranjera			311		315				
23	Inversiones o Acreencias Pactadas con Reajuste			321		325				
24	Otros			331		335				
25	TOTAL ACTIVOS NO MONETARIOS AJUSTADOS (1+.....+24)									
PASIVO EXIGIBLE										
26	Deuda u obligaciones en Moneda Extranjera			511		515				
27	Deudas u obligaciones pactadas con reajuste			521		525				
28	Otros			531		535				
29	TOTAL PASIVOS NO MONETARIOS (26+27+28)								0,00	
E. DIFERENCIA DE ACTIVOS Y PASIVOS NO MNETARIOS AJUSTADOS POR INFLACIÓN										
30	Incremento del Patrimonio Neto (ACTIVO MAYOR QUE PASIVO) (25-29)						790	10.829,23		
31	Disminución del Patrimonio Neto (ACTIVO MENOR QUE PASIVO) (25 - 29)						890			
F. AUTOLIQUIDACIÓN DEL TRIBUTO: MONTO A PAGAR POR LA INSCRIPCIÓN EN EL REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS										
32	TOTAL VALOR DEL AJUSTE POR INFLACIÓN (REGLON 08)					10.829,23	X	3%	324,88	
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	324,88		
35	Cantidad por Compensar o Reintegrar (32 - 33)						87	0,00		

ASOCIACIÓN COOPERATIVA XXX R.L. (Aplicable también a las Personas Jurídicas) CEDULA FISCAL PARA LA DETERMINACION DEL IMPUESTO DEL 3% SOBRE LOS ACTIVOS FIJOS DEPRECIABLES AJUSTE INICIAL POR INFLACIÓN EJERCICIO GRAVABLE: 01/01/2014 al 31/12/2014.												
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Descripción del activo	Fechas de adquisición	IPC cierre	IPC fecha adquisición	Factor de actualización (3/4)	Costo históricos	Costos de actualizado (6*5)	Depreciación acumulada histórica	depreciación acumuladas actualizadas (8*5)	Ajuste inicial por inflación costo histórico (7-6)	Ajuste inicial por inflación depreciación acumulada (9-8)	Ajuste inicial por inflación neto obtenido (10-11)	Impuesto (3%) (12* 0,03)
01 Desmalezadora sxxxx	12/2/14	930,78	526,80	1,77	15.543,39	27.462,94	1.421,81	2.512,13	11.919,55	1.090,32	10.829,23	324,88
TOTAL					15.543,39	27.462,94	1.421,81	2.512,13	11.919,55	1.090,32	10.829,23	324,88

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. Se deprecia en 5 años

A Continuación observe que los datos de la Cedula Fiscal son pasados a la Planilla Para Declarar y Pagar el Registro de Activos Revaluados. Los Montos Registrados en la Planilla RAR 23, son los saldos iniciales para el Reajuste Por Inflación Fiscal, que afectará la declaración de impuesto sobre la renta. El incumplimiento de Declarar y Pagar el RAR-23, es considerado un ilícito Tributario formal según lo señalado en el artículo 99 y 100 del Código Orgánico Tributario, con diez años para prescribir, el mismo.

¿Qué Contribuyentes están obligados a realizar el Ajuste Por Inflación establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta?

La respuesta a esta interrogante se realizará con base a lo establecido en el artículo 173 del Decreto Ley, que señala lo siguiente:

“(...) los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, que iniciaron sus operaciones a partir del 1° de enero del año 1993, y realicen actividades comerciales, industriales, explotación de minas e hidrocarburos y actividades conexas, que estén obligados a llevar libros de contabilidad, deberán al cierre de su primer ejercicio gravable, realizar una actualización inicial de sus activos y pasivos no monetarios, según las normas previstas en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley la cual traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha.(...)” Una vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, el **Balance General Actualizado** servirá como *punto inicial de referencia al sistema de reajuste Regular por Inflación*, por lo que deberán llenar o transcribir los montos resultantes en el recuadro de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta, en su Sección D.

Una vez determinado el ajuste por inflación se dejará constancia del Balance General Actualizado a la fecha de cierre del ejercicio gravable en el Libro Adicional Fiscal exigido en el Decreto Ley.

Para el caso de las cooperativas su primer ejercicio gravable es al 31/12/2014. En esta cedula o Papel de trabajo se identificará el Balance General Histórico, más sus débitos y créditos fiscales resultantes de la aplicación del Ajuste Inicial Fiscal, teniendo presente que solo se pagará el 3% sobre el monto neto del ajuste fiscal de los activos fijos depreciables. Considerando como 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. Considerándose activos y pasivos monetarios 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.

A los solos efectos del Decreto Ley, la actualización inicial de activos y pasivos no monetarios, traerá como consecuencia un debito a las respectivas cuentas del activo y un crédito a las correspondientes cuentas del pasivo y el neto se registrará en una cuenta dentro del patrimonio del contribuyente que se denominará **Actualización del Patrimonio**. 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 Decreto Ley. Estas exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada **Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio**.

Quedan excluidos del Sistema de ajustes por inflación... *los contribuyentes que realicen actividades bancarias, financieras, de seguros y reaseguros (...)*.

A continuación se facilitará modelo “Cedula Fiscal” Para el Balance General Actualizado”, en donde se identificará el Balance General Histórico de la Cooperativa aplicable a las personas Jurídicas, sus partidas monetarias y no monetarias, sus débitos y crédito fiscal y el Balance General Actualizado al cierre del Ejercicio Gravable.

Para el supuesto planteado, a fines de ejemplo para demostrar los papeles de trabajo que se deben elaborar, exigidos por el SENIAT, conforme a lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento. Estos papeles de trabajo serán su fuente de información para el cierre fiscal del ejercicio próximo. Acá en este ejemplo no hay casos de exclusiones fiscales.

¿Qué datos contiene la Cedula o Papel de trabajo Para la Determinación del Balance General Fiscal a la fecha de cierre?

1. Identificar cuales son las partidas de activos y pasivos según el Balance General Histórico: Monetarias con una (M), y no monetarias con (NM).
2. Se asienta las cuentas con sus títulos que conforman el Balance General Histórico, a la fecha de cierre o ejercicio gravable con el cual trabaja.
3. Traslada los montos reflejados en el Balance General Histórico para cada una de las cuentas reflejadas en la columna 2.
4. En las columnas 4 y 5, para Exclusiones Fiscales Históricas Al Patrimonio, en la columna del DEBE se incluirán las disminuciones del Pasivo, y en la columna del HABER, las exclusiones al Activo, teniendo presente lo señalado anteriormente, sobre esta cuenta. Los montos y conceptos excluidos del activo y pasivo de la cooperativa y/o persona jurídica se realizan con base a lo establecido en el Decreto Con Rango Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.
5. En la columna 5, se colocarán los montos resultantes de Restar o Sumar según sea el caso, el activo o pasivo menos el cargo por la columna del DEBE o el crédito por la columna del HABER.
6. En la columna N° 6 incorporará el monto del Ajuste Inicial por Inflación ya determinados en las cédulas o papeles de trabajo para cada una de las cuentas de l Activo No Monetario, Pasivo No Monetario y del Patrimonio Neto Al Inicio, con base a lo establecido en el Decreto Ley y su Reglamento.
7. En la Columna 7, se sumarán los montos del ajuste inicial por inflación a cada cuenta del activo, pasivo, si fuera el caso, y se trasladará dicho monto al Balance General Fiscal Actualizado. El saldo de la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio debe trasladarse también.

Asociación Cooperativa XXXX R.L
CEDULA FISCAL AJUSTE POR INFLACIÓN DETERMINACIÓN IMPUESTO POR REGISTRO DE ACTIVOS REVALUADOS
EJERCICIO GRAVABLE: 01/01/2014 AL 31/12/2014

	(2) Descripción/Cuentas	(3) Balance General Histórico al 31/12/2014	(4) Exclusiones Fiscales Al Patrimonio		(5) Balance General Histórico Fiscal al 31/12/2014	(6) Ajuste Inicial Por Inflación en Bs.	(7) Balance General Fiscal Actualizado Al 31/12/2014
			DEBE	HABER			
	ACTIVOS						
	Activos Circulantes						
M	Banco BANESCO Cta. Cte XXXX	3.391,98			3.391,98	0,00	3.391,98
M	Impuesto Sobre La Renta Retenido	903,74			903,74		903,74
	TOTAL ACTIVOS CIRCULANTES	4.295,72			4.295,72		4.295,72
	Activos Fijos						
	Maquinaria y Equipos						
NM	01 Desmalezadora xxxxxx	15.543,39			15.543,39	11.919,55	27.462,94
NM	Menos: Depreciación Acumulada	1.421,81			1.421,81	-1.090,32	-2.512,13
	TOTAL ACTIVOS FIJOS	14.121,58			14.121,58	10.829,23	24.950,81
	TOTAL ACTIVOS	18.417,30			18.417,30		29.246,53
	PASIVO Y PATRIMONIO						
	PASIVO						
M	No refleja	0,00			0,00		0,00
	PATRIMONIO						
	Certificados de Aportación Suscritos	(5.000,00)			5.000,00		5.000,00
	Menos: Certificados de Aportación No Pagados:	0,00			0,00		0,00
	Total Certificados de Aportación Pagados	5.000,00			5.000,00		5.000,00
	Mas: Fondos Legales						
	Fondo de Reserva de Emergencia	1.603,61			1.603,61		1.603,61
	Fondo de protección Social	2.120,31			2.120,31		2.120,31
	Fondo de Educación	2.120,31			2.120,31		2.120,31
	Total Fondos Legales						
	Más: Excedente o Déficit del Ejercicio	7.573,08			7.573,08		7.573,08
	Actualización del Patrimonio					10.829,23	10.829,23
	TOTAL PATRIMONIO						29.246,53

M: Monetario NM: No Monetaria

El Libro Adicional Fiscal:

Los contribuyentes sujetos al sistema integral de ajuste y reajuste por efectos de la inflación, previsto en el Decreto ley, **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** previsto en el artículo 184 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley.
- d) Los **asientos de ajuste y reajuste** previstos en el Decreto Ley 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**.

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 el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta para la venta o cesión de derechos de uso comercial.

Sección E. Estado Demostrativo De Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal De Rentas:

La Sección E. “Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos, y Conciliación Fiscal de Rentas”, también fue modificada, pues, en el nuevo formulario se da un recuadro para determinar cada una de las Rentas: Fuente Territorial, Fuente Extraterritorial, y Renta Exenta o Exonerada. Este cambio obedece a lo establecido en el artículo 4 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre la Renta que establece lo siguiente:

Artículo 4°. *A los fines de la determinación del enriquecimiento neto mundial, el contribuyente deberá reflejar la determinación por cada fuente en forma independiente de acuerdo con las normas previstas en la Ley para el cálculo de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos de fuente territorial y extraterritorial. La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto a declarar y pagar será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. Si la determinación del enriquecimiento neto de una de las fuentes, diera como resultado un saldo negativo, el cálculo del impuesto a pagar, será el*

monto que se obtengan de aplicar la tarifa correspondiente al enriquecimiento neto de la fuente que obtenga saldo positivo.

Parágrafo Único. *Para el cálculo de los enriquecimientos de fuente extraterritorial los contribuyentes que de acuerdo con lo establecido en la Ley estén **obligados a computar sus enriquecimientos de fuente territorial y los de fuente extraterritorial, deberán mostrar en forma separada en la contabilidad ambos enriquecimientos.** Asimismo, el contribuyente que tributa por renta mundial **deberá mantener los estados financieros auditados, las declaraciones y pagos respectivos correspondientes a ingresos, costos y deducciones de fuente extraterritorial** debidamente demostrados, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda requerir cualquier otra información, contratos, facturas y documentos que considere necesarios para determinar dichos enriquecimientos.*

¿Cuál es la Base Imponible para el cálculo del Impuesto Sobre la Renta?

Una vez determinado el Enriquecimiento Neto Global (Fuente territorial y Fuente Extraterritorial), se procede a determinar el impuesto sobre la renta a pagar, de acuerdo a lo establecido en el artículo 4 del Decreto Ley: “(...) **La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial.** No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial.

Si la determinación del enriquecimiento neto de una de las fuentes, diera como resultado un saldo negativo, el cálculo del impuesto a pagar, será el monto que se obtengan de aplicar la tarifa correspondiente al enriquecimiento neto de la fuente que obtenga saldo positivo. Para el cálculo de los enriquecimientos de fuente extraterritorial los contribuyentes que de acuerdo con lo establecido en la Ley estén obligados a computar sus enriquecimientos de fuente territorial y los de fuente extraterritorial, deberán mostrar en forma separada en la contabilidad ambos enriquecimientos.

Asimismo, el contribuyente que tributa por renta mundial deberá mantener los estados financieros auditados, las declaraciones y pagos respectivos correspondientes a ingresos, costos y deducciones de fuente extraterritorial debidamente demostrados, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda requerir cualquier otra información, contratos, facturas y documentos que considere necesarios para determinar dichos enriquecimientos.

Esta Sección E, estará estructurada en el formulario de Declaración de Impuestos en tres (3) recuadros para determinar la Renta de: 1) Fuente Territorial; 2) Fuente Extraterritorial, y 3) Exentas y Exoneradas. Cada una de estas rentas a determinar presenta los recuadros para la identificación de los ingresos, costos y deducciones y la conciliación fiscal de cada renta.

E.1. Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta FUENTE TERRITORIAL:

La pregunta: **¿Qué es Renta de Fuente Territorial?** La respuesta a la interrogante planteada, la obtendremos de lo establecido en el artículo 6 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual señala que:

*“(...) son rentas de Fuente Nacional o Territorial los **enriquecimientos provenientes de actividades económicas realizadas en la República Bolivariana de Venezuela, cuando alguna de las causas que lo origina ocurra dentro del territorio nacional, ya se refieran esas causas a la explotación del suelo o del subsuelo, a la formación, traslado, cambio o***

cesión del uso o goce de bienes muebles o inmuebles corporales o incorporales o a los servicios prestados por personas domiciliadas, residentes o transeúntes en la República Bolivariana de Venezuela y los que se obtengan por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país.

Considerándose rentas causadas en la República Bolivariana de Venezuela, entre otras, las siguientes:

- a. Las regalías, los derechos por el uso de marcas y otras prestaciones análogas derivadas de la explotación en la República Bolivariana de Venezuela de la propiedad industrial o intelectual.
- b. Los enriquecimientos obtenidos por medio de establecimiento permanente o base fija situados en territorio venezolano.
- c. Las contraprestaciones por toda clase de servicios, créditos o cualquiera otra prestación de trabajo o capital realizada, aprovechada o utilizada en la República Bolivariana de Venezuela.
- d. Los enriquecimientos derivados de la producción y distribución de películas y similares para el cine y la televisión.
- e. Los enriquecimientos provenientes del envío de mercancías en consignación desde el exterior.
- f. Los enriquecimientos de las empresas de seguros y reaseguros no domiciliadas y sin establecimiento permanente en el país.
- g. Los enriquecimientos derivados de bienes inmuebles situados en la República Bolivariana de Venezuela, o de los derechos y gravámenes establecidos sobre los mismos.
- h. Los rendimientos de valores mobiliarios, emitidos por sociedades constituidas o domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, o por sociedades extranjeras con establecimiento permanente en la República Bolivariana de Venezuela, dinero, bienes, derechos u otros activos mobiliarios invertidos o situados en la República Bolivariana de Venezuela. Igualmente se consideran de fuente territorial los rendimientos de los derivados de dichos valores mobiliarios, con excepción de los ADR, GDR, ADS y GDS.
- i. Los rendimientos de toda clase de elementos patrimoniales ubicados en la República Bolivariana de Venezuela.

Igualmente se consideran realizadas en el país, las actividades oficiales llevadas a cabo en el exterior por los funcionarios de los Poderes Públicos nacionales, estatales o municipales, así como la actividad de los representantes de los Institutos Autónomos o Empresas del Estado, a quienes se les encomienden funciones o estudios fuera del país.

Ingresos del establecimiento Permanente:

De acuerdo a lo establecido en el artículo 3 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta, "(...) *Se entenderá por ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a una base fija o establecimiento permanente, los que resulten del desarrollo o, en su caso, del giro*

específico de la actividad realizada, directa o indirectamente, en el país o en el exterior, en o desde dicho establecimiento permanente o base fija.”

A continuación se presentará el contenido del formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta en su Sección E, aplicable a ingresos, costos, gastos de la Renta Fuente Territorial donde incorporaremos los datos contables según corresponda:

E.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE INGRESOS, COSTOS, GASTOS Y CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS: FUENTE TERRITORIAL									
	INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES			GASTOS		DATOS CONTABLES	
1	Ventas de Exportación	701		9	52	Sueldos y Salarios	735		5
2	Ventas de Bienes al Sector Público	702		8	53	Sueldos y Salarios a Directivos	974		6
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	703		7	54	Intereses Sobre Créditos	736		4
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	704		6	55	Tributos Pagados	737		3
5	Venta de Inmuebles de Contado	982		8	56	Indemnizaciones Laborales	738		2
6	Servicios de Exportación	986		4	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	739		1
7	Servicios Prestados al Sector Público	700		0	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	740		0
8	Servicios Prestados al Sector Privado	797	156.522,00	3	59	Depreciaciones y Amortizaciones	741	1.421,81	9
9	Honorarios Profesionales	798		2	60	Intereses Varios	755		5
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	705		5	61	Pérdidas Sufridas en Bienes	765		5
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	706		4	62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	766		4
12	Regalías de Hidrocarburos	799		1	63	Pérdidas por Cuenta Incobrables	767		3
13	Intereses Sobre Créditos	707		3	64	Reservas de Ley	768	4.810,82	2
14	Intereses Varios	600		0	65	Costos de Construcción Según la LOT	769		1
15	Ingresos por Venta de Acciones	601		9	66	Arrendamientos de Bienes Muebles	770		0
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	602		8	67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	771		9
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	708		2	68	Gastos de Transporte	772		8

18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	941		9	69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	773		7
19	Otros Ingresos	709		1	70	Comisiones Varias	774		6
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	764		6	71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	775		5
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	710		0	72	Regalías y Participaciones Análogas	776		4
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	711	156.522,00	9	73	Honorarios Profesionales	777		3
					74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	778		2
	COSTO DE VENTAS				75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	779		1
23	Inventario Inicial	712		8	76	Publicidad y Propaganda	783		7
24	Compras Netas Nacionales	713		7	77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	784		6
25	Compras Netas Exterior	714		6	78	Gastos de Investigación y Desarrollo	789		1
26	Total Compras Netas (24 + 25)	715		5	79	Gastos de Representación	796		4
27	Total Mercancía Disponibles (23 + 26)	716		4	80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	697		3
28	Menos: Inventario Final	717		3	81	Gastos de Regalías de Hidrocarburos	698		2
29	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	718		2	82	Otros Gastos	742	137.378,99	8
30	Inventario Inicial de Materias Primas	719		1	83	Total de Gastos (52+...+82)	743	143.611,62	7
31	Compras Netas de Materias Primas	720		0	84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22-51-83)	942	7.573,08	8
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	721		9	85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	946		4
33	Mano de Obra Directa	722		8	86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84 - 85)	744	7.573,08	6
34	Costo Primo (31+31+32+33)	723		7					
35	Otras Remuneraciones	724		6					
36	Contribuciones	725		5		CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS			
37	Compra de Bienes y Servicios	726		4		MÁS:			
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	727		3	87	Tributos No Pagados	745		6

39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	728		2	88	Provisiones, Reservas y Apartados	746		4
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	729		1	89	Multas y Sanciones Pecuniarias	747		3
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	730		0	90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	947		3
42	Costo de Venta Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40-41)	731		9	91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	748		2
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	603		7	92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	749		1
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	604		6	93	Excedentes de Sueldos a Directivos	750		0
45	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	605		5	94	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	751		9
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	606		4	95	Otros	752		8
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46)	607		3	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	948		2
48	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	608		2	97	Utilidad Ajuste por Inflación	753		7
49	Otros Costos de Ventas	732		8	98	Total (87+...+97)	754		6
50	Costos de Prestación de Servicios	733	5.337,30	7		MENOS:			
51	Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50)	734	5.337,30	6	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	756		5
					100	Ingresos Contabilizados No Gravables	949		1
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	757		3
					102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	758		2
					103	Otros	973		7
					104	Perdida Ajuste por Inflación	759		1
					105	Total (99+...+104)	760		0
					106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105)	761	7.573,08	9
					107	Menos: Regalías Mineras y	762		8

					demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 144)			
				108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcional (Traslade a la sección 'C')	764		8
				109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal(106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 137)	763	7.573,08	7

La Sección E, en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta “**Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y la Conciliación Fiscal de Renta: Fuente Territorial**”, permite la incorporación de los Ingresos Propios, los Costos, y Gastos, obtenidos y desembolsados durante el ejercicio fiscal de la cooperativa, o de la empresa con personalidad jurídica.

Esta Sección tiene varias sub-secciones: 1) Ingresos Propios de la Actividad, Costos, Gastos y la Conciliación Fiscal de la Renta, por lo que, se ira asociando cada ítem con su base legal en el Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, su Reglamento y lo dispuesto en otras normas tributarias o jurídicas.

Cada ítem de esta sección exige “Dato Contable” según el concepto señalado en el mismo. El dato contable, su monto, se obtiene de los libros de contabilidad de la cooperativa y/o persona jurídica, especialmente del libro de Contabilidad Inventario y/o Balances donde se encuentran asentados los estados financieros al cierre del ejercicio económico. El fin de este recuadro es la determinación del Enriquecimiento Neto del ejercicio gravable originado por Rentas de Fuente Territorial.

Como observará, la Sección E de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, recoge en su primer recuadro: Los Ingresos Propios, Los Costos, los Gastos, y finaliza con la conciliación de rentas, que no es más que excluir de los ingresos, de los costos y de los gastos la parte que no sea computable o reconocida como tal, en la determinación de la utilidad o pérdida fiscal, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Con Rango, valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

En la Sección E los datos contables incorporados en cada uno de sus conceptos, permite determinar:

Ingresos	Bs. 1.000,00
Menos: Costos de Venta	(500,00)
Renta Bruta	500,00
Menos: Gastos o Deducciones	(250,00)
Enriquecimiento Neto	250,00
Más o Menos: La Conciliación Fiscal	(50,00)
Utilidad o Pérdida Fiscal	200,00

¿Qué es la Renta Bruta? La renta bruta proveniente de la venta de bienes y servicios en general y de cualquier otra actividad económica, se determinará restando de los ingresos brutos computables, los costos de los productos enajenados y de los servicios prestados en el país, salvo

que la naturaleza de las actividades exija la aplicación de otros procedimientos, para cuyos casos esta misma ley establece las normas de determinación. La renta bruta de fuente extranjera se determinará restando de los ingresos brutos de fuente extranjera, los costos imputables a dichos ingresos. (Artículo 21 del Decreto ley).

¿Qué es el Enriquecimiento Neto? Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en el Decreto Ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación.

a) Ingresos Propios de la Actividad: Fuente Territorial.

El ingreso bruto global de los contribuyentes a que se refiere el artículo 7° de la Ley, *estará constituido por el monto de las ventas de bienes y prestaciones de servicios en general, de los arrendamientos de bienes y de cualesquiera otros proventos, regulares o accidentales, tales como los producidos por el trabajo bajo relación de dependencia o por el libre ejercicio de profesiones no mercantiles y los provenientes de regalías o participaciones análogas, salvo disposición en contrario establecida en la Ley.*

También, formará parte del ingreso bruto global el resultado que se obtenga de aplicar el precio de mercado a los bienes que se adquieran por permuta o dación en pago. Igual procedimiento se utilizará cuando los pagos se efectúen con prestación de servicios. Incluso, aquellos ingresos que se obtengan en moneda extranjera, deberán convertirse a bolívares al tipo de cambio promedio del ejercicio fiscal en el país, conforme a la metodología empleada por el Banco Central de Venezuela aplicable para la fecha en que sean disponibles los enriquecimientos derivados de tales ingresos. (Artículo 16 del Decreto Ley y Artículo 23 del Reglamento Ley).

A continuación, se asociará cada ítem que conforma el recuadro de la Sección E, para los **Ingresos Propios de la Actividad**, con lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, así como lo dispuesto en su Reglamento. Es importante resaltar que en el formulario para la declaración anterior, el cuadro de los ingresos solo tenía 15 ítems, este ahora presenta 22 ítems.

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD			DATOS CONTABLES	
1	Ventas de Exportación	701		9
2	Ventas de Bienes al Sector Público	702		8
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	703		7
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	704		6
5	Venta de Inmuebles de Contado	982		8
6	Servicios de Exportación	986		4
7	Servicios Prestados al Sector Público	700		0
8	Servicios Prestados al Sector Privado	797	156.522,00	3
9	Honorarios Profesionales	798		2
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	705		5
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	706		4

12	Regalías de Hidrocarburos	799		1
13	Intereses Sobre Créditos	707		3
14	Intereses Varios	600		0
15	Ingresos por Venta de Acciones	601		9
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	602		8
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	708		2
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	941		9
19	Otros Ingresos	709		1
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	764		6
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	710		0
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	711	156.522,00	9

La Cooperativa o persona jurídica incorporará el monto registrado en los libros de contabilidad, del ingreso por venta obtenido durante su ejercicio contable, según su actividad económica social.

Ítem 1. Ventas de Exportación: Se asocia este ítem a lo dispuesto en el artículo 16 en su Parágrafo Primero del Decreto Ley: (...) *Se consideran también ventas las exportaciones de bienes de cualquier clase, sean cultivados, extraídos, producidos o adquiridos para ser vendidos, salvo prueba en contrario y conforme a las normas que establezca el Reglamento. (...)*. De hecho, el artículo 24 del Reglamento de la Ley señala que (...) *Los bienes exportados a que se refiere el Parágrafo Primero del artículo 16 de la Ley, que el propio contribuyente reimporte a su empresa o negocio en el país, dentro del semestre siguiente a la fecha en que se efectuó la exportación, dejarán de considerarse como ventas, si el exportador dispone de la documentación aduanera que demuestre la devolución oportuna de tales bienes.* Además este mismo Reglamento en su artículo 159 dispone que *“(...) El monto de los ingresos correspondientes a ventas de exportación será el que resulte de multiplicar los volúmenes de exportación previstos en los programas de ventas aprobados por el Ministerio de Energía y Minas para el respectivo año gravable, por los valores de exportación fijados por el Ejecutivo Nacional para el correspondiente ejercicio, todo sin perjuicio de lo dispuesto en el Parágrafo Único del artículo 30 de la Ley. A tal efecto, los contribuyentes a que se refiere el artículo anterior deberán presentar al Ministerio de Energía y Minas, sus programas en materia de producción y de ventas, de acuerdo con las disposiciones dictadas por ese Ministerio.”* Véase el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 2. Ventas de Bienes al Sector Público: Las ventas brutas al sector público, se refieren a la cantidad total de ventas ganadas antes de hacer ajustes por devoluciones, descuentos y Rebajas en venta al Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder judicial y organismos públicos autónomos, instituciones, empresas y personas que realizan alguna actividad económica en nombre del Estado y que se encuentran representadas por el mismo, es decir, que abarca todas aquellas actividades que el Estado (Administración local y central) poseen o controlan. Véase el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. Solo ventas de bienes.

Ítem 3. Ventas de Bienes al Sector Privado: Las ventas brutas al sector privado, se refieren a la cantidad total de ventas ganadas antes de hacer ajustes por devoluciones,

descuentos y Rebajas en venta a las empresas mercantiles y toda figura de comercio no relacionada con el Sector Público. Véase el artículo 5, del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 4. Ventas de Inmuebles a Crédito: Se asocia este ítem con lo establecido en el artículo 16 Parágrafo Tercero del Decreto Ley: *En los casos de ventas de inmuebles a crédito, los ingresos brutos estarán constituidos por el monto de la cantidad percibida en el ejercicio gravable por tales conceptos.* Artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta: señala que (...) *la enajenación de bienes inmuebles, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados.*

Ítem 5. Ventas de Inmuebles de Contado: El monto de la Venta o enajenación.

Ítem 6. Servicios de Exportación: Se asocia a este ítem lo establecido en el artículo 27 en su Parágrafo Séptimo del Decreto Ley: *“En los casos de exportación de bienes manufacturados en el país, o de prestación de servicios en el exterior, de fuente venezolana, se admitirá la deducción de los gastos normales y necesarios hechos en el exterior, relacionados y aplicables a las referidas exportaciones o actividades, tales como los gastos de viajes, de propaganda, de oficina, de exposiciones y ferias, incluidos los de transporte de los bienes a exhibirse en estos últimos eventos, siempre y cuando el contribuyente disponga en la República Bolivariana de Venezuela de los comprobantes correspondientes que respalden su derecho a la deducción.”*

Ítem 7. Servicios Prestados al Sector Público: Las ventas de servicios al sector público, se refieren a la cantidad total de ventas por servicios ganados al Poder Legislativo, Poder Ejecutivo, Poder judicial y organismos públicos autónomos, instituciones, empresas y personas que realizan alguna actividad económica en nombre del Estado y que se encuentran representadas por el mismo, es decir, que abarca todas aquellas actividades que el Estado (Administración local y central) poseen o controlan. Véase el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 8. Servicios Prestados al Sector Privado: Las ventas de servicios al sector privado, se refieren a la cantidad total de ventas por servicios a las empresas mercantiles y toda figura de comercio no relacionada con el Sector Público. Véase el artículo 5, del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 9. Honorarios Profesionales: Se asocia este ítem a lo establecido en los artículos 30, 31 y 32 del reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta... *“Se entiende por honorario profesional no mercantil, el pago o contraprestación que reciben las personas naturales o jurídicas en virtud de actividades civiles de carácter científico, técnico, artístico o docente, realizadas por ellas en nombre propio, o por profesionales bajo su dependencia, tales como son los servicios prestados por médicos, abogados, arquitectos, licenciados en ciencias fiscales, odontólogos, psicólogos, economistas, contadores públicos, administradores comerciales, farmacéuticos, laboratoristas, maestros, profesores, geólogos, agrimensores, veterinarios, comunicadores sociales y otras personas que realicen actividades profesionales y sus similares. (...) Se excluyen del concepto expresado en el artículo anterior los ingresos que se obtengan en razón de servicios artesanales tales como los de carpintería, herrería, latonería, pintura, mecánica, electricidad, albañilería, plomería, jardinería, zapatería o de otros oficios de naturaleza manual.” Sin perjuicio de lo establecido en el artículo 30 de este Reglamento, se consideran como honorarios profesionales no mercantiles:*

- a) *Los ingresos que obtengan los escritores o compositores, o sus herederos, por la cesión de los derechos de la propiedad intelectual, incluso cuando tales ingresos asuman la forma de regalías.*
- b) *Los ingresos que en calidad de artistas contratados obtengan los pintores, escultores, grabadores y demás artistas similares que actúan en nombre propio.*
- c) *Los ingresos que obtengan los músicos, cantantes, danzantes, actores de teatro, cine, radio, televisión y demás profesionales de ocupaciones similares, siempre que actúen en nombre propio.*
- d) *Los ingresos que obtengan los boxeadores, toreros, futbolistas, beisbolistas, basketbolistas, jinetes y demás personas que ejerzan profesiones deportivas en nombre propio.*
- e) *Los premios o bonificaciones que obtengan los titulares de los ingresos a que se refieren en el presente artículo y el anterior, obtenidos en virtud de alguna de las actividades allí señaladas.*

Ítem 10. Regalías No Mineras y Participaciones Análogas: En este ítem se incorporará el monto de los ingresos percibidos por tales conceptos durante el ejercicio gravable. (Véase artículo 28 Parágrafo Undécimo del Decreto Ley) Se asocia a este ítem, lo establecido en el artículo 71 del Reglamento de La ley de Impuesto Sobre La Renta *“En los casos de regalías y demás participaciones análogas, los beneficiarios domiciliados en el país únicamente podrán deducir una cantidad equivalente al cinco por ciento (5%) de sus ingresos brutos percibidos por tales conceptos, como gastos de administración realmente pagados en el ejercicio gravable, siempre que éstos sean normales y necesarios para la obtención de dichos ingresos, y una cantidad razonable para amortizar el costo de obtención de la regalía o participación. Los gastos de administración deducibles estarán constituidos por los egresos señalados en el artículo 69 de este Reglamento.(...)”*

Ítem 11. Regalías Mineras y Participaciones Análogas: Artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta: *Los enriquecimientos provenientes de regalías y demás participaciones análogas se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 41, se entiende por regalía o participación análoga, la cantidad que se paga en razón del uso o goce de patentes, marcas, derechos de autor, procedimientos o derechos de exploración o explotación de recursos naturales, fijadas en relación a una unidad de producción, de venta, exploración o explotación, cualquiera sea su denominación en el contrato.(Artículo 48 Decreto ley) El Artículo 47 del Decreto ley señala que: Los ingresos provenientes de la concesión del uso y la explotación de nombres de fábricas, comercios, servicios, denominaciones comerciales, emblemas, membretes, símbolos, lemas y demás distintivos que se utilicen para identificar productos, servicios o actividades económicas o destinados a destacar propiedades o características de los mismos, son susceptibles de admitir los costos y las deducciones permitidos por la ley, salvo que se paguen en forma de regalía a beneficiarios no domiciliados en el país. Véase artículo 12 del Decreto ley.*

Ítem 12. Regalías de Hidrocarburos: Artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta: Los enriquecimientos provenientes de.... los derivados de regalías y demás participaciones análogas (...) se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. Véase artículo 11 del Decreto Ley.

Ítem 13. Intereses Sobre Créditos: Artículo 27 del Reglamento de La Ley de Impuesto Sobre la Renta: Cuando se efectúe cualquier pago a cuenta de capital e intereses, deberá determinarse la cantidad correspondiente a estos últimos en el comprobante que expida el acreedor. Si no se hiciera discriminación entre capital e intereses, el total del pago efectuado se presumirá imputado únicamente a los intereses, salvo prueba en contrario. El Artículo 81 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta: Los enriquecimientos provenientes de los créditos concedidos por bancos, empresas de seguros u otras instituciones de créditos, así como por cualquier otro contribuyente distinto a una persona natural, se considerarán disponibles sobre la base de los ingresos devengados en el ejercicio tributario. Véase el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 14. Intereses Varios: Se asocia a este ítem a lo dispuesto en el artículo del 27 Reglamento: *Cuando se efectúe cualquier pago a cuenta de capital e intereses, deberá determinarse la cantidad correspondiente a estos últimos en el comprobante que expida el acreedor. Si no se hiciera discriminación entre capital e intereses, el total del pago efectuado se presumirá imputado únicamente a los intereses, salvo prueba en contrario.* También se asocia este ítem a lo dispuesto en el artículo 20 el Decreto Ley: *A los efectos del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, cuando el deudor devuelva una cantidad mayor que la recibida, la diferencia entre ambas se considerará como intereses del capital, salvo que el contribuyente demuestre lo contrario.*

Ítem 15. Ingreso Por Venta de Acciones: En este ítem se incorporará el monto bruto de lo obtenido por la venta de acciones.

Ítem 16. Enriquecimiento Por Participación en Consorcios: Artículo 35 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta: Las participaciones en los enriquecimientos o pérdidas netas provenientes de las operaciones de cuentas en participación, o de las actividades de los consorcios, sociedades de personas y comunidades, deberán ser incluidas por los respectivo asociantes, asociados, consorcios, socios o comuneros, a los fines de la determinación del correspondiente ingreso bruto global. Véase el artículo 5 y 10 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 17. Arrendamientos y SubArrendamientos de Bienes Muebles: El Artículo 28 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta: Cuando en un contrato de arrendamiento se estipule que el arrendatario hará por su cuenta determinadas mejoras al bien dado en arrendamiento, el costo de éstas se considerará como parte del canon de arrendamiento y deberá ser declarado como tal por el arrendador. Se considerará como ingreso del subarrendador la diferencia favorable entre la cantidad que reciba y la que pague por concepto del bien dado en arrendamiento. Artículo 81 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta: (...) Los enriquecimientos derivados del arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles, se considerarán disponibles sobre la base de los ingresos devengados en el ejercicio tributario, cualquiera que sea su titular. Véase el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 18. Arrendamiento y Subarrendamiento de Bienes Inmuebles: Se asocia este ítem al artículo 28 del reglamento de la ley de Impuesto Sobre La rentas *“Cuando en un contrato de arrendamiento se estipule que el arrendatario hará por su cuenta determinadas mejoras al bien dado en arrendamiento, el costo de éstas se considerará como parte del canon de arrendamiento y deberá ser declarado como tal por el*

arrendador. Se considerará como ingreso del subarrendador la diferencia favorable entre la cantidad que reciba y la que pague por concepto del bien dado en arrendamiento.”

Ítem 19. Otros Ingresos: En este ítem señalará el monto contable de los ingresos devengados en el ejercicio gravable no señalados en los ítem anteriores. Puede ser por la venta de un activo fijo. Los ingresos provenientes de la concesión del uso y la explotación de nombres de fábricas, comercios, servicios, denominaciones comerciales, emblemas, membretes, símbolos, lemas y demás distintivos que se utilicen para identificar productos, servicios o actividades económicas o destinados a destacar propiedades o características de los mismos, son susceptibles de admitir los costos y las deducciones permitidos por la ley, salvo que se paguen en forma de regalía a beneficiarios no domiciliados en el país.

Ítem 20. Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales: el monto a incorporarse en este ítem, puede originarse por “Las ganancias fortuitas contempladas en los artículos 63 al 65 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta; “por la Venta de Acciones a la Bolsa de Valores según lo dispuesto en el artículo 76 del Decreto Ley; “Los enriquecimientos provenientes de los dividendos”.

Ítem 21. Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos: Las devoluciones y asignaciones de ventas indican una reducción de las ventas brutas. Cuando un cliente compra mucho inventario o recibe un inventario dañado, podría devolverlo por crédito. La mercadería devuelta califica como devolución de ventas. En algunos casos, la compañía les da a los clientes asignaciones, como asignación de posicionamiento por colocar mercadería al nivel del ojo o una asignación de publicidad para incluir los productos de la compañía cuando publicitan. Estas asignaciones califican como descuentos de venta. Los Descuentos de ventas reducen más las ventas brutas. Muchas compañías les ofrecen a sus clientes descuentos por pagar sus facturas con anticipación. La compañía declara este descuento como un porcentaje e incluye una fecha límite para pagar y poder recibir el descuento. El cliente recibe la opción de pagar la factura con anticipación para recibir el descuento o pagar toda la cantidad en la fecha de vencimiento estándar. Cuando un cliente toma ventaja del descuento, la compañía registra esta cantidad como descuento de venta. Si en los libros contables de la Cooperativa y/o persona jurídica se señala esta cuenta, el monto se trasladará en este ítem. Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 23 en su Parágrafo Tercero del Reglamento de la ley de Impuesto Sobre La Renta: *“Los impuestos retenidos y las cantidades rebajadas de los ingresos del contribuyente por cualquier concepto, así como lo efectivamente percibido u obtenido por éste, son elementos constitutivos del ingreso bruto global computable a los fines de la determinación del enriquecimiento o pérdida”.*

Ítem 22. Total Ingresos Netos (1+...+20 – 21): En este ítem se realizará la operación aritmética señalada, se restará de la sumatoria de los montos de los ingresos señalados en los datos contables, el monto del ítem 21 “Devoluciones, Rebajas y Descuentos”, obteniéndose así el monto de los Ingresos Netos del Ejercicio Gravable. Esta operación matemática la realiza el sistema del SENIAT.

Los **ingresos brutos de las empresas de seguros** estarán constituidos por el monto de las primas, por las indemnizaciones y comisiones recibidas de los reaseguradores y por los cánones de arrendamiento, intereses y demás proventos producidos por los bienes en que se hayan invertido el capital y las reservas. (Artículo 18 Decreto Con Rango Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta). Asimismo, el artículo 29 del Reglamento, considera como ingresos

“Cuando una empresa de seguro o de capitalización necesite reducir las reservas que de conformidad con lo establecido en las leyes especiales que regula la materia, se incluirá como ingreso bruto global el monto del ajuste correspondiente a la reserva liberada.”

En los casos de **construcción de obras** que hayan de realizarse en un período mayor de un (1) año, **los ingresos brutos** se determinarán en proporción a lo construido en cada ejercicio. La relación existente entre el costo aplicable al ejercicio gravable y el costo total de tales obras determinará la proporción de lo construido en el ejercicio gravable. Los ajustes por razón de variaciones en los ingresos se aplicarán en su totalidad a los saldos de ingreso de los ejercicios futuros, a partir de aquél en que se determinen dichos ajustes. (Artículo 19 Decreto Con Rango Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta) Si las obras de construcción fueren iniciadas y terminadas dentro de un período no mayor de un (1) año, que comprenda parte de dos (2) ejercicios gravables, el contribuyente podrá optar por declarar la totalidad de los ingresos en el ejercicio en que terminen las construcciones o proceder conforme a lo dispuesto en el encabezamiento de este artículo.

b) Los Costos De Ventas.

Es la segunda parte de la Sección E, en el Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta. El **costo** es el **gasto económico** que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio. Al determinar el costo de producción, se puede establecer el precio de venta al público del bien en cuestión (el precio al público es la suma del costo más el beneficio).

Los Costos de Ventas, permiten determinar la Renta Bruta, de conformidad con lo establecido en el artículo 36 del Reglamento, el cual señala que:

“(...) La renta bruta proveniente de la venta de bienes y de la prestación de servicios en general y de cualquier otra actividad económica, se determinará restando del ingreso bruto global del ejercicio gravable, los costos de los productos enajenados y de los servicios prestados, siempre que los costos en referencia se hayan efectuado en el país o se consideren como tales de acuerdo con lo establecido en la Ley. Para obtener la renta bruta de fuente extranjera se determinará restando de los ingresos brutos de esa misma fuente los costos imputables a dichos ingresos.”

En la determinación del Costo de los bienes vendidos o enajenados, monto requerido en la Sección E, de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, es necesario dar atención a lo establecido en los artículos 37 y 38 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. Estos artículos señalan que *“(...) Para determinar el costo de los bienes enajenados se sumará al valor de las existencias al principio del año gravable (inventarios iniciales), el costo de los productos o bienes extraídos, manufacturados o adquiridos durante el mismo período y de esta suma se restará el valor de las existencias al final del ejercicio (Inventarios Finales)”*.

Para el caso de determinar el costo de los bienes adquiridos o producidos por el contribuyente será determinado así:

- 1. El de los **bienes muebles** será igual al precio neto de adquisición más los gastos de transporte y seguro, los gastos necesarios de agentes y comisionistas, los derechos consulares, los impuestos de importación y demás gastos y contribuciones directamente imputables al costo de los bienes adquiridos.*

2. El de los **bienes inmuebles** será igual a su precio al incorporarse al patrimonio del contribuyente conforme al respectivo documento, más el monto de las mejoras efectuadas, así como los derechos de registro pagados por el contribuyente. Se excluyen los intereses y demás gastos financieros y de cualquier otra índole.
3. El de los **bienes producidos** será igual a la suma de los costos del material directo utilizado y de la mano de obra directa más los gastos indirectos de producción. El costo del material directo se determinará conforme a lo dispuesto en los números 1° y 4° de este párrafo, según el caso.
4. El costo de **adquisición atribuible a los bienes recibidos en operaciones** tales como permuta o dación en pago será igual al precio de mercado de esos bienes para el momento de la negociación.

Incluso, el artículo 23 en su Parágrafo Primero del Decreto Ley, establece que “...el costo de los bienes será el que conste en las facturas emanadas directamente del vendedor, siempre que los precios no sean mayores que los normales en el mercado. Para ser aceptadas como prueba de costo, en las facturas deberá aparecer el número de Registro de Información Fiscal (RIF) del vendedor, salvo cuando se trate de compras realizadas por el contribuyente en el exterior, en cuyo caso, deberá acompañarse de la factura correspondiente. No constituirán prueba de costo, las notas de débito de empresas filiales, cuando no estén amparadas por los documentos originales del vendedor.

Los costos y deducciones comunes aplicables a los ingresos cuya fuente sea territorial o extraterritorial se distribuirán en forma proporcional a los respectivos ingresos, de acuerdo con lo establecido en el Parágrafo Séptimo, Artículo 23 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

El recuadro de “Costos De Ventas” de la Sección E, de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, para determinar la Renta de Fuente Territorial, contiene los siguientes ítems:

COSTO DE VENTAS		DATOS CONTABLES	
23	Inventario Inicial	712	8
24	Compras Netas Nacionales	713	7
25	Compras Netas Exterior	714	6
26	Total Compras Netas (24 + 25)	715	5
27	Total Mercancía Disponibles (23 + 26)	716	4
28	Menos: Inventario Final	717	3
29	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (27 – 28)	718	2
30	Inventario Inicial de Materias Primas	719	1
31	Compras Netas de Materias Primas	720	0
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	721	9
33	Mano de Obra Directa	722	8
34	Costo Primo (31+31+32+33)	723	7
35	Otras Remuneraciones	724	6
36	Contribuciones	725	5

37	Compra de Bienes y Servicios	726		4
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	727		3
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	728		2
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	729		1
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	730		0
42	Costo de Venta Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40-41)	731		9
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	603		7
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	604		6
45	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	605		5
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	606		4
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46)	607		3
48	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	608		2
49	Otros Costos de Ventas	732		8
50	Costos de Prestación de Servicios	733	5.337,30	7
51	Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50)	734	5.337,30	6

Es importante señalar que este recuadro “Costos”, también fue modificado. El formulario anterior solo señalaba 39 ítems, el nuevo formulario ítem 51 ítem, como podrá observar. A continuación se asociará cada ítem de este cuadro, con lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

El llenado del recuadro de Costos de la Sección E, dependerá de la actividad realizada por la cooperativa y/o persona jurídica, si es comercial o realiza un proceso de transformación o fabricación del producto comercializado:

- 1) El Costo de Venta en las empresas que comercializan y no producen o fabrican el bien objeto de su actividad económica:** Aplicarán la ecuación contable del Costo de Venta de las Mercancías Vendidas: Inventario Inicial + Compras Netas Nacionales + Compras Netas al Exterior – Inventario Final de Mercancías. Llenarán los ítem siguientes:

Ítem 23. Inventario Inicial: son las existencias de mercancías reflejadas en el inventario al inicio del periodo contable, fiscal gravable.

Ítem 24. Compras Netas Nacionales: Son aquellas realizadas en el territorio venezolano, reflejadas en los libros de contabilidad al cierre de su ejercicio gravable. Determinadas a través de la siguiente ecuación Contable:

	Compras Nacionales
Más:	Fletes en Compras Nacionales
	Compras Brutas Nacionales
Menos:	Rebajas, Devoluciones y Descuentos en Compras
	Compras Netas Nacionales

Ítem 25. Compras Netas Exterior: son aquellas realizadas fuera del territorio venezolano, reflejadas en los libros de contabilidad al cierre de su ejercicio gravable. Determinadas a través de la siguiente ecuación Contable:

	Compras Exterior
Más:	Gastos de Importación y otros.
	Compras Brutas Extranjeras
Menos:	Rebajas, Devoluciones y Descuentos en Compras
	Compras Netas Extranjeras

Ítem 26. Total Compras Netas (24+25): En este ítem se colocará el monto resultante de la suma del monto contable del ítem 18 y 19. Es importante señalar que esta operación matemática la hace el sistema.

Ítem 27. Total Mercancía Disponible (23+26): El monto contable a reflejar en este ítem, es la suma del monto del ítem 16 “Inventario Inicial de Mercancías” más el ítem 19 “Total Compras Netas”.

Ítem 28. Menos: Inventario Final: son las existencias de mercancías reflejadas en el inventario al cierre del ejercicio económico del periodo contable, fiscal gravable. Siendo esta, el inventario inicial de mercancías al inicio del siguiente ejercicio contable.

Ítem 29. Costo de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28): El monto contable a reflejar en este ítem, es la resta del monto del ítem 20 “Mercancías Disponibles” menos el monto del ítem 21 “Inventario Final”.

- 2) **El Costo de Venta de las empresas que comercializan los bienes producidos objeto de su actividad económica:** Se aplicará el uso de los ítems al ítem 35 de la Sección E., Costos. La cual esta conformada por:

Ítem 30. Inventario Inicial de Materias Primas: En forma de Inventario de Materiales y suministros o materia prima (Inventario inicial de materias primas) para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación del servicio.

Ítem 31. Compras Netas de Materias Primas: conformado por el precio o valor de compra de las materias primas nacional o extranjera, más los aranceles de importación, gastos de importación (seguros de fletes marítimo, almacenamiento primario, etc.), mas los fletes y otros impuestos no recuperables, transporte y manejo de materiales, almacenamiento y otros costos directamente atribuibles a la adquisición de materiales, menos las devoluciones, descuentos o rebajas en Compras de Materias primas.

Ítem 31. Menos: Inventario Final de Materias Primas: EL Inventario Final de materias Primas, son las existencias determinadas al cierre del ejercicio económico, o a la fecha de presentación del estado financiero.

Ítem 32. Mano de Obra Directa: En este ítem se señala el monto pagado a los trabajadores y trabajadoras relacionados directamente con el proceso productivo.

Ítem 33. Costo Primo (31+31+32+33): Es la aplicación de la operación matemática indicada con los ítems señalados. Es importante destacar que el monto resultante de la operación la da el sistema al llenar la declaración en esos ítems.

Ítem 35. Otras Remuneraciones: Pagos por remuneraciones distintas a la mano de obra directa, pero vinculada directamente con la producción del bien.

Ítem 36. Contribuciones: Lo asociaciones con el artículo 12 del Código orgánico Tributario el cual señala que “Están sometidos al imperio de este Código, los impuestos,

las tasas, las contribuciones de mejoras, de seguridad social y las demás contribuciones especiales, salvo lo dispuesto en el artículo 1.

Ítem 37. Compras de Bienes y Servicios: Son aquellos materiales requeridos y necesarios para su acabado o terminación no considerados materia prima o materiales directos. Son aquellos servicios necesarios para su acabado o terminación que no son utilizados solamente en la producción del bien.

Ítem 38. Inventario Inicial de Productos en Proceso: Es el inventario o existencias de productos en proceso para su terminación al inicio del periodo.

Ítem 39. Menos: Inventario Final de Productos en Proceso: En proceso de Producción (Inventario de Productos en Proceso) para su posterior venta luego de terminados. EL Inventario Final de Productos en proceso son las existencias determinadas al cierre del ejercicio económico, o a la fecha de presentación del estado financiero.

Ítem 40. Inventario Inicial de Productos Terminados: Es el inventario o existencias de productos terminados para la venta al inicio del periodo.

Ítem 41. Menos: Inventario Final de Productos Terminados: Son activos mantenidos para ser vendidos. EL Inventario Final de Productos Terminados, son las existencias determinadas al cierre del ejercicio económico, o a la fecha de presentación del estado financiero.

Ítem 42. Costo de Ventas Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40-41): Es la aplicación de la operación matemática indicada con los ítems señalados. Es importante destacar que el monto resultante de la operación lo da el sistema al llenar la declaración en esos ítems.

3) Venta de Inmuebles, se llenarán los ítems:

Ítem 43. Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos: El artículo 38 en su Parágrafo Primero del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta establece que *“En los casos de ventas de inmuebles a crédito sólo se tomará como costo del ejercicio tributario, una parte proporcional tanto del importe del bien al incorporarse al patrimonio del contribuyente como del monto de las mejoras efectuadas debidamente comprobadas, y de los derechos de registro pagados por el contribuyente. La proporción declarada como costo por tales conceptos deberá ser igual a la proporción del ingreso realmente percibido en el año tributario con respecto al precio de venta o enajenación pactado.”* Este ítem se asocia con lo establecido en el artículo 23 en su Parágrafo Segundo del Decreto Ley que señala lo siguiente: *“En los casos de enajenación de inmuebles, se tomará como costo la suma del importe del bien a incorporarse al patrimonio del contribuyente, más el monto de las mejoras efectuadas, así como los derechos de registro sin perjuicio de la normativa establecida en materia de ajuste por efectos de la inflación. Esta misma regla se aplicará en los casos de liquidación de sociedades o de reducción del capital social, cuando se cedan inmuebles.”*

Ítem 44. Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos: Se asocia este ítem a lo dispuesto en el artículo 28 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta... *“Cuando en un contrato de arrendamiento se estipule que el arrendatario hará por su cuenta determinadas mejoras al bien dado en arrendamiento, el costo de éstas se considerará como parte del canon de arrendamiento y deberá ser declarado como tal por el arrendador. Se considerará como ingreso del subarrendador la diferencia favorable entre*

la cantidad que reciba y la que pague por concepto del bien dado en arrendamiento." ."
 Este ítem se asocia con lo establecido en el artículo 23 en su Parágrafo Segundo del Decreto Ley que señala lo siguiente: *"En los casos de enajenación de inmuebles, se tomará como costo la suma del importe del bien a incorporarse al patrimonio del contribuyente, más el monto de las mejoras efectuadas, así como los derechos de registro sin perjuicio de la normativa establecida en materia de ajuste por efectos de la inflación. Esta misma regla se aplicará en los casos de liquidación de sociedades o de reducción del capital social, cuando se cedan inmuebles."*

Ítem 45. Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos: .” Este ítem se asocia con lo establecido en el artículo 23 en su Parágrafo Segundo del Decreto Ley que señala lo siguiente: *"En los casos de enajenación de inmuebles, se tomará como costo la suma del importe del bien a incorporarse al patrimonio del contribuyente, más el monto de las mejoras efectuadas, así como los derechos de registro sin perjuicio de la normativa establecida en materia de ajuste por efectos de la inflación. Esta misma regla se aplicará en los casos de liquidación de sociedades o de reducción del capital social, cuando se cedan inmuebles."*

Ítem 46. Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles: Este ítem se asocia con lo señalado en el artículo 180 que señala que *"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."*

Ítem 47. Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46): En este ítem ira el monto de la sumatoria de los ítem señalados, cuya operación será realizada por el sistema, una vez incorporados los montos requeridos por cada ítem.

- 4) Por la Venta de acciones, se llenarán los siguientes ítems:

Ítem 48. Total Costo de Ventas de Acciones: Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 23 parágrafo Cuarto del Decreto Ley, que señala lo siguiente: *"Cuando se enajenen acciones adquiridas a título de dividendos en acciones, emitidas por las propias empresas pagadoras provenientes de utilidades líquidas y recaudadas, así como las provenientes de revalorizaciones de bienes, no se les atribuirá costo alguno a tales acciones."*

- 5) **El ítem 49 "Otros Costos de Ventas":** Son todos aquellos no identificados o relacionados con los ítems anteriores.

6) Empresas Prestación de Servicios:

Ítem 50. Costos de Servicios: El Artículo 42 del Reglamento señala que *"(...) El costo de los servicios prestados a que se refiere el artículo 21 de la Ley, estará representado por el monto de todos aquellos egresos aplicables al ejercicio que, de manera directa, sean necesarios para su prestación. El monto reflejado en libros de contabilidad de la cooperativa y/o persona jurídica, se traslada al ítem 37 "Costos de Servicio".*

- 7) **Ítem 51. Total Costo de venta Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50):** El monto de esté ítem, producto de la operación matemática señalada, es realizado por el sistema.

La renta bruta de las empresas de seguros se determinará restando de los ingresos brutos:
a. El monto de las indemnizaciones pagadas; b. Las cantidades pagadas por concepto de pólizas vencidas, rentas vitalicias y rescate; c. El importe de las primas devueltas de acuerdo con los contratos, sin incluir los dividendos asignados a los asegurados; d. El monto de las primas pagadas a los reaseguradores; y e. El monto de los gastos de siniestros; de conformidad con lo establecido en el artículo 23 Parágrafo Sexto del Decreto Con Rango Valor y Fuerza de ley de Impuesto Sobre La Renta. De hecho, el artículo 43 del reglamento de la Ley, ratifica el costo a ser aplicado según la Ley, “La renta bruta de las empresas de seguros domiciliadas en el país, se determinará restando de los ingresos brutos del ejercicio anual gravable, el monto de las partidas señaladas en el Parágrafo Sexto del artículo 23 de la Ley.”

El artículo 23 en su Parágrafo Quinto del Decreto ley de Impuesto Sobre La Renta, establece que en los casos de...**construcción de obras** que hayan de realizarse en un período mayor de un (1) año, el costo aplicable será el correspondiente a la porción de la obra construida por el contratista en cada ejercicio. Si la duración de la construcción de la obra fuere menor de un (1) año, y se ejecutare en un período comprendido entre dos (2) ejercicios, los costos, al igual que los ingresos, podrán ser declarados en su totalidad en el ejercicio en el cual se termine la construcción. En este mismo sentido, es importante señalar lo establecido en el reglamento de la Ley con respecto al Costo de Obras, en su artículo 38 Parágrafos Segundo, Tercero y Cuarto:

“Parágrafo Segundo. El costo total previsto por el contribuyente para cada una de las obras a que se refiere el artículo 19 de la Ley deberá ser señalado por éste en un anexo a su declaración de rentas correspondiente al ejercicio gravable dentro del cual se inició la construcción. A falta de tal información se presumirá que dicho costo es igual a una cantidad equivalente al sesenta por ciento (60%) del precio pactado por la obra de construcción.

Parágrafo Tercero. Cuando se trate de la construcción de obras contratadas para realizarse en período mayor de un (1) año, el costo aplicable al ejercicio será igual a la suma empleada en la parte construida dentro del período gravable tomando en consideración las reglas generales determinantes del costo. Los ajustes por razón de variación en el costo se aplicaran en su totalidad a los saldos de costos de los ejercicios futuros, a partir de aquel en que se determinen dichos ajustes.

Parágrafo Cuarto. Los costos de las obras en construcción que se inicien y terminen dentro de un lapso no mayor de un año que comprenda parte de dos ejercicios gravables, podrán ser aplicados en su totalidad al ejercicio en que se terminen las obras, si el contribuyente opta por declarar en el mismo ejercicio la totalidad de los ingresos. Asimismo, el contribuyente podrá optar por declarar los costos aplicables según el Parágrafo anterior, si en cada uno de los ejercicios gravables declara ingresos en proporción a lo construido.

c) Las Deducciones.

Las deducciones de Impuesto Sobre la Renta, llamadas “Gastos” en la Sección E, del Formulario establecido para Declarar el Impuesto Sobre la Renta, permiten obtener el “Enriquecimiento Neto”, aplicable tanto para la Renta Territoriales, Renta Extraterritorial, y la Renta Exonerada o Exenta. De hecho, el artículo 27 del Decreto Ley reafirma este hecho, al expresar que: “(...) Para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las

deducciones que se expresan a continuación, las cuales, salvo disposición en contrario, deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir el enriquecimiento (...)”.

El formulario de Declaración de Impuesto Sobre La Renta requiere los datos contables reflejados en los libros de contabilidad de la cooperativa, por los siguientes ítems:

GASTOS		DATOS CONTABLES		
52	Sueldos y Salarios	735		5
53	Sueldos y Salarios a Directivos	974		6
54	Intereses Sobre Créditos	736		4
55	Tributos Pagados	737		3
56	Indemnizaciones Laborales	738		2
57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	739		1
58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	740		0
59	Depreciaciones y Amortizaciones	741	1.421,81	9
60	Intereses Varios	755		5
61	Pérdidas Sufridas en Bienes	765		5
62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	766		4
63	Pérdidas por Cuenta Incobrables	767		3
64	Reservas de Ley	768	4.810,82	2
65	Costos de Construcción Según la LOT	769		1
66	Arrendamientos de Bienes Muebles	770		0
67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	771		9
68	Gastos de Transporte	772		8
69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	773		7
70	Comisiones Varias	774		6
71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	775		5
72	Regalías y Participaciones Análogas	776		4
73	Honorarios Profesionales	777		3
74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	778		2
75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	779		1
76	Publicidad y Propaganda	783		7
77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	784		6
78	Gastos de Investigación y Desarrollo	789		1
79	Gastos de Representación	796		4
80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	697		3
81	Gastos de Regalías de Hidrocarburos	698		2

82	Otros Gastos	742	137.378,99	8
83	Total de Gastos (52+...+82)	743	143.611,62	7
84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22-51-83)	942	7.573,08	8
85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	946		4
86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84 - 85)	744	7.573,08	6

Ítem 52. Sueldos y Salarios: Es el pago al personal administrativo y de venta por su fuerza productiva durante el ejercicio gravable. **En las Cooperativas:** la remuneración pagada a los asociados y las asociadas por su trabajo productivo se le denomina “Anticipos Societarios” según lo dispuesto en el artículo 35, y estos no tienen condición de salario señala la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas (2001), Por lo que en este ítem no se pueden incluir el monto de los Anticipos Societarios pagados durante el ejercicio económico. Sin embargo, si la cooperativa contrata no asociados o no asociadas para realizar trabajos distintos de su actividad productiva; ejemplo: la secretaria (o), personal de limpieza, etc., deberá registrar contablemente como “Sueldos y Salarios” los pagos realizados a los y las no asociados. Es importante señalar que cuando la cooperativa contrata no asociados o no asociadas para realizar la actividad económica de la cooperativa puede ser sancionada por simular el acto cooperativo según lo establecido en el artículo 7, 36, 90, 93, y 94 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas. La contratación de no asociados es ocasional en las cooperativas. Con relación a este ítem, se asocia con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 1, del Decreto ley, el cual señala que “(...) *Los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio; siempre y cuando el contribuyente haya cumplido con todas las obligaciones inherentes a su condición de patrono establecidos en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley.*(...)”.

Son gastos deducibles de conformidad con lo establecido en el artículo 27 numeral 1 del Decreto ley “Los sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio; siempre y cuando el contribuyente haya cumplido con todas las obligaciones inherentes a su condición de patrono establecidos en el presente Decreto con rango, Valor y Fuerza de ley.”

Ítem 53. Sueldos y Salarios a Directivos: Se asocia este ítem con lo establecido en el artículo 54 del Reglamento “*La cantidad total admisible como deducción por todos los sueldos y demás remuneraciones similares pagados a los comanditarios de las sociedades en comandita simple y a los directores, gerentes y administradores de compañías anónimas y contribuyentes asimilados a éstas, así como a sus cónyuges y descendientes menores, en ningún caso podrá exceder del quince por ciento (15%) del ingreso bruto obtenido por la empresa en el ejercicio gravable, determinado de acuerdo con las normas establecidas en la Ley, y en los dos primeros Capítulos de este Título. Parágrafo Primero.* A falta de ingreso bruto se tomará como punto de referencia los correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior y, en su defecto, los aplicables a empresas similares.

Parágrafo Segundo. Se entenderá por directores, gerentes y administradores a los fines de este artículo, quienes sean designados como tales conforme a su documento Constitutivo y Estatutos, Código de Comercio y las demás personas que tengan a su cargo la dirección o gestión general de los negocios de la sociedad. Igualmente se considerarán como gerentes o administradores las personas que desempeñen funciones gerenciales en la empresa y obtengan una remuneración anual superior al setenta y cinco por ciento (75%) de la obtenida por igual concepto por cualquiera de los directores, gerentes o administradores generales de la misma sociedad.

Parágrafo Tercero. Para determinar la procedencia de las deducciones por sueldos y otras remuneraciones análogas, contempladas en la segunda parte del parágrafo tercero del artículo 27 de la Ley, la Administración Tributaria podrá observar el cumplimiento por parte del contribuyente de las siguientes condiciones;

- a) Que la actividad desempeñada por el personal extranjero sea necesaria para la obtención de ingresos del contribuyente para la determinación de la renta gravable de fuente territorial.
- b) Que el personal extranjero esté debidamente autorizado tanto por el Ministerio del Trabajo como por el organismo competente de extranjería para ejercer actividades remuneradas en Venezuela.
- c) Que el beneficiario de los sueldos y demás remuneraciones y el contribuyente no sean partes relacionadas. En este caso, se tomará en cuenta lo establecido en el Parágrafo Primero del artículo 113 de la Ley.

Ítem 55. Tributos Pagados (art. 27 #3): Los tributos pagados por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción de los tributos autorizados por este Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, es decir, no incluye el impuesto sobre la renta. En los casos de los *impuestos al consumo y cuando conforme a las leyes respectivas el contribuyente no lo pueda trasladar como impuesto ni tampoco le sea reembolsable, será imputable por el contribuyente como elemento del costo del bien o del servicio*. El pago de impuesto sobre la renta no se puede trasladar como deducción en la determinación de la renta neta. De hecho, el artículo 55 del Reglamento de la ley señala que “(...) Son **tributos deducibles**, los pagos que por tales conceptos el contribuyente efectúe dentro del ejercicio gravable en razón de sus actividades económicas o de sus bienes destinados a la producción de enriquecimientos, con excepción de los establecidos por la Ley, así como de aquéllos que sean capitalizables conforme a las disposiciones del Capítulo II del Título II de la Ley. En los casos de tributos al consumo y cuando conforme a las leyes tributarias respectivas el contribuyente no los pueda trasladar como impuesto ni tampoco le sean reembolsables, lo pagado por tales tributos será imputable por el contribuyente como elementos del costo de los bienes adquiridos o de los servicios recibidos. En el caso del IVA el impuesto pagado con la factura y si no se es contribuyente IVA la cooperativa y/o persona Jurídica lo tomará, el monto de la factura con el IVA como parte del costo de la compra.

Ítem 56. Indemnizaciones Laborales: Se asocia este ítem a lo señalado en el Artículo 27 numeral 4, el cual establece que: “(...) Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo. Se agrega lo dispuesto en el artículo 196 del Decreto ley: Las indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la ley o a contratos de trabajo, causadas antes de la vigencia del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, serán deducibles en el ejercicio en que efectivamente sean pagadas a los trabajadores o a sus beneficiarios, o cuando les sean entregadas para

constituir fideicomiso en conformidad con lo dispuesto el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras.

Ítem 57. Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en

Arrendamiento: Este ítem se asocia con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 11 del Decreto ley, el cual señala que, *los gastos de administración y conservación realmente pagados de los inmuebles dados en arrendamiento, siempre que el contribuyente suministre en su declaración de rentas los datos requeridos para fines de control fiscal.* Adicionalmente asociamos este ítem, con lo establecido en el artículo 68 del Reglamento: *“(...) En los casos de los bienes inmuebles dados en arrendamiento por el contribuyente, los gastos de conservación deducibles a que se contrae el numeral 11 del artículo 27 de la Ley, deberán comprender todas aquellas cantidades realmente pagadas por el contribuyente durante el ejercicio gravable en concepto de gastos necesarios para conservar en buen estado los bienes arrendados.*

El artículo 69 del Reglamento, señala que, *“(...) la deducción por concepto de gastos de administración de inmuebles dados en arrendamiento comprenderá los siguientes egresos pagados dentro del ejercicio gravable:*

- a.- Sueldos, salarios y demás remuneraciones similares.
- b.- Gastos de traslado de nuevos empleados. (Véase artículo 66 de este Reglamento).
- c.- Remuneraciones a empresas o agencias de administración.
- d.- Honorarios por servicios jurídicos o contables y los gastos de propaganda; y
- e.- Cualquier otro gasto normal y necesario de administración.

Los egresos a que se refiere este artículo deberán corresponder a inmuebles cedidos en arrendamiento por el contribuyente y ***en ningún caso el total deducible podrá ser superior al diez*** por ciento (10%) del monto de los ingresos brutos percibidos en el ejercicio gravable por tales arrendamientos.

Ítem 58. Gastos de Administración de Regalías No Mineras: Se asocia este ítem con lo señalado en el artículo 27 en su Parágrafo Undécimo del Decreto Con Rango Valor o Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta *“(...) En los casos de regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios o beneficiarias domiciliados o domiciliadas o con establecimiento permanente o base fija en el país, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención.”*

Ítem 59. Depreciaciones y Amortizaciones: Se asocia este ítem al establecido en el Artículo 27 numeral 5 del Decreto Ley, el cual señala que: *“(...) Una cantidad razonable para atender la depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros elementos invertidos en la producción de la renta, siempre que dichos bienes estén situados en el país y tal deducción no se haya imputado al costo.*

Para el cálculo de la depreciación podrán agruparse bienes afines de una misma duración probable. El Reglamento podrá fijar, mediante tablas, las bases para determinar las alícuotas de depreciación o amortización aplicables. (...)”

El Artículo 56 del Reglamento añade lo siguiente *“(...) 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.(...)”

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. Además en los casos de inmuebles cedidos en arrendamiento, sólo se admitirá como deducción por el concepto previsto en este artículo, la depreciación correspondiente a los bienes dados en arrendamiento a los trabajadores de la empresa. (Artículo 56 Parágrafo Único del Reglamento)

Método para calcular la Depreciación: (Art. 57 y 58 del Reglamento)

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.

Con relación a las **Amortizaciones**, se asocia este ítem con lo dispuesto en el artículo 60 del Reglamento, el cual señala “(...) **La amortización** a que se refiere el numeral 5 del artículo 27 de la Ley, consiste en la disminución de valor que sufren los costos de las **inversiones hechas en activos fijos incorporeales** y en otros elementos invertidos en la producción del enriquecimiento. La cantidad razonable que se permite deducir en el ejercicio gravable, es la cuota parte necesaria para ir recuperando el costo de tales activos durante el tiempo en que puedan ser utilizados en la producción del enriquecimiento, todo sin perjuicio de lo dispuesto en materia de ajuste por inflación. Para amortizar el costo de las inversiones a que se contrae este artículo, se utilizarán, en cuanto sean aplicables, las reglas contenidas en los tres artículos anteriores.(...)”.

El artículo 60 del Reglamento señala que las cuotas de depreciación y las de amortización sólo podrán deducirse o imputarse al costo en el ejercicio en que se causen, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo anterior de este Reglamento. Así como no podrán deducirse ni imputarse al costo, cuotas de depreciación o de amortización 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. Véase el artículo 63 del Reglamento.

Ítem 60. Intereses Varios: De conformidad con lo establecido en el artículo 27 numeral 2 del Decreto Ley, *son deducibles los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la producción de la renta.*

Ítem 61. Pérdidas Sufridas En Bienes: Son deducibles de conformidad con lo señalado en el artículo 27 numeral 6 “*Las pérdidas sufridas en los bienes **que constituyen el activo fijo** destinados a la producción de la renta, **por caso fortuito o fuerza mayor**, no compensadas por seguros u otras indemnizaciones, **siempre** y cuando dichas pérdidas no sean imputables al costo. Se asocia este ítem, a lo dispuesto en el artículo 64 del*

Reglamento de Ley, que señala: “*Las pérdidas sufridas en el ejercicio gravable en los bienes destinados a la producción del enriquecimiento gravable, tales como las ocurridas por destrucción, rotura, consunción, desuso y sustracción, serán deducibles cuando no hayan sido compensadas por seguros u otra indemnización y no se hayan imputado al costo de las mercancías vendidas o de los servicios prestados.*”

Parágrafo Primero. *No podrán deducirse ni imputarse al costo, a los fines de la determinación del enriquecimiento gravable, las pérdidas sufridas en los bienes destinados a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados.*

Parágrafo Segundo. *Los activos fijos ya destinados por el contribuyente a la producción de enriquecimientos exentos o exonerados, en la oportunidad en que se destinen a la producción de enriquecimientos gravables, se incorporarán con su costo original, menos la depreciación o amortización acumulada hasta la fecha.*

Parágrafo Tercero. *Cuando la compensación o indemnización a que se refiere este artículo, no sea percibida en el ejercicio en que ocurrió la pérdida, ésta podrá ser deducida, pero la indemnización correspondiente deberá ser declarada como ingreso en el ejercicio tributario en que se reciba. También deberá declararse como ingreso a los fines de su gravamen, el exceso que resulte al restar del monto obtenido por concepto de indemnización, la pérdida realmente sufrida en los bienes destinados a la producción del enriquecimiento, habida consideración de la depreciación o amortización acumulada. (...)*”.

Ítem 62. Gastos de Traslados de Nuevos Empleados: Son deducibles, por lo que se asocia este ítem, con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 7: “*Los gastos de traslado de nuevos empleados, incluidos los del cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta la República Bolivariana de Venezuela, y los de regreso, salvo cuando sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas.*” Adicionalmente lo relacionamos con lo establecido en el reglamento en su artículo 66, que señala: “*La deducción por concepto de gastos de traslado de nuevos empleados, incluidos los gastos de su cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta Venezuela y los de regreso, salvo cuando sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas, comprenderán tanto el importe de los pasajes y fletes de equipajes, como los gastos de embalaje y seguro de los efectos personales, los desembolsos por traslado al puerto y los gastos de hotel y alimentación hechos fuera del domicilio de tales empleados.*”

En los demás casos de gastos de traslado entre el exterior y Venezuela o viceversa, se admitirá la deducción de todos los gastos hechos en el país y sólo un cincuenta por ciento (50%) de los egresos correspondientes a pasajes y fletes de equipajes del propio empleado, director, gerente o administrador, siempre que tales gastos sean normales y necesarios para producir el enriquecimiento.

Parágrafo Único. *Cuando las personas a que se refiere el numeral 7 del artículo 27 de la Ley, se hayan detenido en lugares intermedios entre el puerto extranjero de salida y Venezuela, se considerará como puerto de embarque aquél último donde tales personas permanecieron por más de cinco (5) días. En los casos de retorno se considerará como lugar de destino aquél donde las referidas personas permanezcan por más de cinco (5) días después de su salida del país.*

Ítem 63. Pérdidas por Cuentas Incobrables: Son de deducibles de conformidad con lo establecido en el artículo 27 numeral 8 del Decreto ley: “*Las pérdidas por deudas incobrables cuando reúnan las condiciones siguientes: A) Que las deudas provengan de operaciones propias del negocio. B) Que su monto se haya tomado en cuenta para*

computar la renta bruta declarada, salvo en los casos de pérdidas de capitales dados en préstamo por instituciones de crédito, o de pérdidas provenientes de préstamos concedidos por las empresas a sus trabajadores. C) Que se hayan descargado en el año gravable, en razón de insolvencia del deudor y de sus fiadores o porque su monto no justifique los gastos de cobranza.

Ítem 64. Reservas de Ley. Se reconocen como deducibles de conformidad con lo establecido en el artículo 27 numeral 9 del Decreto Ley *“Las reservas que la ley impone hacer a las empresas de seguros y de capitalización”*. En este ítem se incorporan los fondos y apartados legales establecidos en la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas, la suma del apartado del ejercicio para el 1% y el 30%. Por otra parte, el reglamento en su artículo 67 dispone que: *“La cantidad deducible a que se refiere el numeral 9 del artículo 27 de la Ley, será igual al monto mínimo de las reservas que en el ejercicio gravable las empresas de seguros y de capitalización domiciliadas en el país, deben establecer de conformidad con las leyes de la materia. Cuando sea necesario aumentar las reservas, la cantidad deducible será el monto de dicho aumento.”*

Ítem 65. Costos de Construcción según la LOT: Se asocia este ítem, con lo establecido en el Decreto ley en su artículo 27 numeral 10, el son deducibles los costos de construcción según la LOT: *“El costo de las construcciones que deban hacer los contribuyentes en acatamiento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras, o de disposiciones sanitarias.”*

Ítem 66. Arrendamiento de Bienes Muebles: Son deducibles de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 12 del Decreto Ley...*“Los cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta.”*

Ítem 68. Gastos de Transporte: Los Gastos de Transporte son deducibles, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 13 del Decreto Ley, *“Los gastos de transporte, causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del contribuyente pagador, con el objeto de producir la renta.”*

Ítem 69. Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Muebles: Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 27 numeral 14 del Decreto Ley que señala lo siguiente: *“Las comisiones a intermediarios en la enajenación de bienes inmuebles”*, son deducibles.

Ítem 70. Comisiones Varias: Se incluirán en este ítem, todas aquellas comisiones distintas de las pagadas a intermediarios en venta de bienes inmuebles.

Ítem 71. Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV: Son deducibles de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 15 del Decreto Ley, el cual señala que... *“Los derechos de exhibición de películas y similares para el cine o la televisión. Son deducibles.”* Se asocia a este ítem lo establecido en el artículo 34 del Decreto Ley que señala lo siguiente: *“Los enriquecimientos netos de los contribuyentes productores de películas en el exterior y similares para el cine o la televisión, estarán constituidos por el veinticinco por ciento (25%) de sus ingresos brutos. Estos ingresos estarán representados por el precio de la cesión del derecho de exhibición y por cualesquiera otros obtenidos en el país relacionado con las actividades señaladas. Igual régimen se aplicará a los contribuyentes que desde el exterior distribuyan para el país las películas y similares a que se contrae este artículo.”*

Ítem 72. Regalías y Participaciones Análogas: Este ítem está vinculado con lo dispuesto en el artículo 27 numeral 16 del Decreto Ley, que señala que: *“Las regalías y demás participaciones análogas, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país”*. Se asocia este ítem con lo dispuesto en el Artículo 27 en su Parágrafo Undécimo del Decreto Ley, el cual señala *“(…) En los casos de **regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios o beneficiarias domiciliados o domiciliadas o con establecimiento permanente o base fija en el país**, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención. De hecho, el artículo 47 del Decreto Ley establece que: (…) *Los ingresos provenientes de la concesión del uso y la explotación de nombres de fábricas, comercios, servicios, denominaciones comerciales, emblemas, membretes, símbolos, lemas y demás distintivos que se utilicen para identificar productos, servicios o actividades económicas o destinados a destacar propiedades o características de los mismos, son susceptibles de admitir los costos y las deducciones permitidos por la ley, salvo que se paguen en forma de regalía a beneficiarios no domiciliados en el país(…)”*.*

Además, el artículo 71 de Reglamento señala que *“(…) En los casos de regalías y demás participaciones análogas, los beneficiarios **domiciliados en el país únicamente podrán deducir una cantidad equivalente al cinco por ciento (5%) de sus ingresos brutos percibidos por tales conceptos**, como gastos de administración realmente pagados en el ejercicio gravable, siempre que éstos sean normales y necesarios para la obtención de dichos ingresos, y una cantidad razonable para amortizar el costo de obtención de la regalía o participación.*

Los gastos de administración deducibles estarán constituidos por los egresos señalados en el artículo 69 de este Reglamento. A los fines de la amortización aquí prevista se utilizarán las reglas establecidas en los artículos 50 y 52 de este Reglamento, en cuanto sean aplicables.

Ítem 73. Honorarios Profesionales: Son deducibles. Entendiéndose por servicios profesionales no mercantiles, se entiende: a.- Los ingresos que obtengan los escritores o compositores, o sus herederos, por la cesión de los derechos de la propiedad intelectual, incluso cuando tales ingresos asuman la forma de regalías. b.- Los ingresos que en calidad de artistas contratados obtengan los pintores, escultores, grabadores y demás artistas similares que actúan en nombre propio. c.- Los ingresos que obtengan los músicos, cantantes, danzantes, actores de teatro, cine, radio, televisión y demás profesionales de ocupaciones similares, siempre que actúen en nombre propio. d.- Los ingresos que obtengan los boxeadores, toreros, futbolistas, beisbolistas, basketbolistas, jinetes y demás personas que ejerzan profesiones deportivas en nombre propio. e.- Los premios o bonificaciones que obtengan los titulares de los ingresos a que se refieren en el artículo 32 y 31 del Reglamento, obtenidos en virtud de alguna de las actividades allí señaladas.

Ítem 74. Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos: Son deducibles de conformidad con lo señalado en el artículo 27 numeral 20: *“Los gastos de investigación y desarrollo efectivamente pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.”* Se entiende por Asistencia Técnica: *…el suministro de instrucciones, escritos, grabaciones películas y demás instrumentos similares de carácter técnico, destinados a la elaboración de una obra o producto para la venta o la prestación de un servicio específico para los mismos fines de venta. El suministro de la*

asistencia en referencia podrá comprender la transferencia de conocimientos técnicos, de servicios de ingeniería, de investigación y desarrollo de proyectos, de asesoría y consultoría y el suministro de procedimientos o fórmulas de producción, datos, informaciones y especificaciones técnicas, diagramas, planos e instructivos técnicos, y la provisión de elementos de ingeniería básica y de detalle, entendiéndose como:

1. **Servicios de Ingeniería:** La ejecución y supervisión del montaje, instalación y puesta en marcha de las máquinas, equipos y plantas productoras; la calibración, inspección, reparación y mantenimiento de las máquinas y equipos; y la realización de pruebas y ensayos, incluyendo control de calidad;
2. **Investigación y desarrollo de proyectos:** La elaboración y ejecución de programas pilotos; la investigación y experimentos de laboratorios; los servicios de explotación y la planificación o programación técnica de unidades productoras;
3. **Asesoría y consultoría:** La tramitación de compras externas, la representación; el asesoramiento y las instrucciones suministradas por técnicos, y el suministro de servicios técnicos para la administración y gestión de empresas en cualquiera de las actividades u operaciones de éstas. (Artículo 42 del Decreto ley)

El Artículo 43 del Decreto Ley define los **Servicios Tecnológicos** la concesión para su uso y explotación de patentes de invención, modelos, dibujos y diseños industriales, mejoras o perfeccionamiento, formulaciones, reválidas o instrucciones y todos aquellos elementos técnicos sujetos a patentamientos.

Ítem 75. Gastos de Reparaciones Ordinarias: Son gastos deducibles “*Los gastos de reparaciones ordinarias de bienes destinados a la producción de la renta*”, de conformidad con lo establecido en el artículo 27 numeral 17 del Decreto ley. Son reparaciones ordinarias aquellas que tienen por objeto mantener en buen estado los bienes destinados a la producción del enriquecimiento sin que prolonguen apreciablemente la vida de dichos bienes ni impliquen una ampliación de su estructura de los mismos, todo sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 68 de este Reglamento. (Artículo 70 Reglamento) Asimismo se asocia lo establecido en el Decreto ley, su Artículo 29 Parágrafo Único: “*No procederá rebajar de los ingresos, lo pagado por concepto de reparaciones ordinarias realizadas en el exterior, ni de los gastos hechos durante el tiempo de la reparación cuando existan en el país instalaciones que, a juicio de la Administración Tributaria, fueren aptas para realizarlas.*”

Ítem 76. Publicidad y Propaganda: Se asocia con el artículo 27 numeral 19 del Decreto ley: *Los gastos de publicidad y propaganda causados o pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.*

Ítem 77. Primas de Seguros de Bienes y Personas: Las primas de seguro que cubran los riesgos a que están expuestos los bienes y personas distintas del contribuyente, considerado individualmente, empleados en la producción de la renta y los demás riesgos que corra el negocio en razón de esos bienes, o por la acción u omisión de esas personas, tales como los de incendios y riesgos conexos, los de responsabilidad civil, los relativos al personal con ocasión del trabajo y los que amparen a dicho personal conforme a contratos colectivos de trabajo **son deducibles.** (Artículo 27 numeral 18 del Decreto ley):

Ítem 78. Gastos de Investigación y Desarrollo: Se asocia este ítem a lo dispuesto en el Artículo 27 numeral 20, donde se reconoce la deducibilidad de los gastos investigación y desarrollo de la siguiente manera: “*Los gastos de investigación y desarrollo **efectivamente***

pagados dentro del ejercicio gravable, realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.

Ítem 79. Gastos de Representación: Se asocia este ítem a lo establecido en el Artículo 16 Parágrafo Segundo del Decreto Ley: *“Los ingresos obtenidos a título de gastos de representación por Gerentes, Directores, Administradores o cualquier otro empleado que por la naturaleza de sus funciones deba realizar gastos en representación de la empresa, se excluirán a los fines de la determinación del ingreso bruto global de aquéllos, siempre y cuando dichos gastos estén individualmente soportados por los comprobantes respectivos y sean calificables como normales y necesarios para las actividades de la empresa pagadora.* Son deducibles siempre y cuando están soportados como gastos de la empresa. También se relaciona este ítem con lo establecido en el artículo 53 del Reglamento de la Ley: *“Los gastos de representación deducibles, serán los causados en el ejercicio tributario que hayan de pagarse sólo a los directores, administradores, gerentes y demás directivos de la empresa que por su categoría o funciones la representen ante terceros, sobre la base de que tales egresos cumplan con los requisitos de normalidad y necesidad previstos en la Ley.*

Ítem 80. Gastos de Administración de Regalías Mineras: Se asocia con lo establecido en el Artículo 79 del Reglamento: Los contribuyentes en general, deberán determinar por separado los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación minera o de hidrocarburos, así como los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías o participaciones. Se relaciona con lo establecido en el artículo 27 en su parágrafo Undécimo: *En los casos de regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios o beneficiarias domiciliados o domiciliadas o con establecimiento permanente o base fija en el país, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención.*

Ítem 81. Gastos de Regalías de Hidrocarburos: Se asocia con lo establecido en el Artículo 79 del Reglamento: Los contribuyentes en general, deberán determinar por separado los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación minera o de hidrocarburos, así como los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías o participaciones. También se relaciona con el artículo 27 numeral 16 que señala lo siguiente: *“Las regalías y demás participaciones análogas, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país, son deducibles.”* De este mismo artículo, su *“Parágrafo Undécimo: En los casos de regalías y demás participaciones análogas, pagadas a beneficiarios o beneficiarias domiciliados o domiciliadas o con establecimiento permanente o base fija en el país, sólo podrán deducirse los gastos de administración realmente pagados, hasta un cinco por ciento (5%) de los ingresos percibidos y una cantidad razonable para amortizar su costo de obtención.* Asimismo se vincula con lo dispuesto en el reglamento de la Ley en su artículo 71 que señala que *“En los casos de regalías y demás participaciones análogas, los beneficiarios domiciliados en el país únicamente podrán deducir una cantidad equivalente al cinco por ciento (5%) de sus ingresos brutos percibidos por tales conceptos, como gastos de administración realmente pagados en el ejercicio gravable, siempre que éstos sean normales y necesarios para la obtención de dichos ingresos, y una cantidad razonable para amortizar el costo de obtención de la regalía o participación. Los gastos de*

administración deducibles estarán constituidos por los egresos señalados en el artículo 69 de este Reglamento. A los fines de la amortización aquí prevista se utilizarán las reglas establecidas en los artículos 50 y 52 de este Reglamento, en cuanto sean aplicables.

Ítem 82. Otros Gastos: Se incluirán los montos de los Gastos que no aparecen en ninguno de los ítem del formulario de declaración. En este ítem, las Cooperativas incluirán la suma de todos los gastos o deducciones reflejados en sus libros de contabilidad, no han sido incluidos en los ítem anteriores, entre estos: los anticipos societarios y los montos de los fondo de Emergencia, Protección Social y de educación determinados al cierre del ejercicio de conformidad con lo dispuesto en la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas. Todos los demás gastos causados o pagados, según el caso, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir la renta.

Ítem 83. Total de Gastos (52+...+82): El monto incorporado por el sistema como resultado de la sumatoria de los ítems por gastos, debe coincidir con el reflejado en los egresos o gastos en los libros contables.

Ítem 84. Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22-51-83): Esta operación matemática la realiza el sistema del Portal SENIAT una vez incorporados los montos contables de los gastos según los libros de contabilidad. Este monto en bolívares. Debe corresponderse con el monto de la Utilidad o Pérdida determinado en los libros de contabilidad. Para el caso de las Cooperativas, se le llama Excedente o Déficit. Este es el cuadro que aparece en el formulario y que reflejará el sistema del portal SENIAT para su llenado. Habrá un “Excedente del Ejercicio o Utilidad “cuando el monto de los Ingresos Netos sea mayor a la suma de los costos y gastos; resultaran en un Déficit o Pérdida” cuando la suma de los Costos de ventas más los Gastos o Deducciones sea superior al monto Total de Ingresos netos reflejados en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 85. Liberalidades y Donaciones Autorizadas: *Se asocia este ítem, a lo establecido en el artículo 27 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, en sus Parágrafos Duodécimo y Décimo Tercero: “También se podrán deducir de la renta bruta las liberalidades efectuadas en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente y las donaciones efectuadas a favor de la Nación, los Estados, los Municipios y los Institutos Autónomos.*

Las liberalidades deberán perseguir objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de los trabajadores o trabajadoras urbanos o rurales, bien sean, gastos directos del contribuyente o contribuciones de éste hechas a favor de instituciones o asociaciones que no persigan fines de lucro y las destinen al cumplimiento de los fines señalados.

La deducción prevista en este párrafo procederá sólo en los casos en que el beneficiario esté domiciliado en el país.

Parágrafo Decimotercero: *La deducción de las liberalidades y donaciones autorizadas en el párrafo anterior, no excederá de los porcentajes que seguidamente se establecen de la renta neta, calculada antes de haberlas deducido:*

a) Diez por ciento (10%), cuando la renta neta del contribuyente no exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y ocho por ciento (8%), por la porción de renta neta que exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.).

b) Uno por ciento (1%) de la renta neta, en todos aquellos casos en que el contribuyente se dedique a realizar alguna de las actividades económicas previstas en el literal d) del artículo 7 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.

Artículo 27 Parágrafo Decimoquinto del Decreto ley: **No se admitirán las deducciones previstas en los parágrafos duodécimos y decimotercero de este artículo, en aquellos casos en que el contribuyente haya sufrido pérdidas en el ejercicio inmediatamente anterior a aquel en que efectuó la liberalidad o donación.**

El Artículo 72 del Reglamento de ley: “En los casos de liberalidades o de donaciones representadas en activos fijos del contribuyente, las cantidades deducibles autorizadas en el Parágrafo Duodécimo del artículo 27 de la Ley, se determinarán restando del costo de adquisición de tales activos fijos el total de la depreciación u amortización acumulada hasta la fecha de efectuarse la liberalidad o donación. También serán deducibles los gastos accesorios hechos por el contribuyente con tales propósitos.”

Ítem 86. Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84-85): Es operación matemática es realizada por el sistema al momento de incorporar los datos en cada ítem de la Declaración de Impuesto Sobre la Renta.

Trasladados los datos contables reflejados en los libros de contabilidad de la Cooperativa por concepto de ingresos ordinarios u extraordinarios devengados en el ejercicio gravable, así como los Costos y los gastos, se procederá a realizar la “**CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTA FUENTE TERRITORIAL**”.

d) La Conciliación Fiscal De Rentas.

La Conciliación Fiscal de Rentas, es la confrontación de los ingresos, costos y gastos registrados en la contabilidad y declarados en la Sección E, de la Forma para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, con lo dispuesto en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento, sobre el reconocimiento de los ingresos, los costos y los gastos computables a efectos de determinar el impuesto sobre la renta; a los fines de sumar y restar a la Utilidad o Excedente, o a la Pérdida o Déficit resultante en el ejercicio gravable, según sea el caso, los ajustes resultantes de dicha comparación. Así como también, permitir el reconocimiento del resultado del Reajuste Regular por Inflación, Ganancia Fiscal o la Pérdida Fiscal.

La Sección E, de la Forma para la Declaración Definitiva de Impuesto Sobre La Renta, incluye un recuadro denominado “**Conciliación Fiscal De Rentas**”, seguido al recuadro de los Gastos. Es importante resaltar que este recuadro fue modificado recientemente en sus ítems.

A continuación se presenta el recuadro para la Conciliación Fiscal, a los fines de asociar cada ítem con lo dispuesto en el Decreto Ley, y su Reglamento.

CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS		DATOS CONTABLES	
	MÁS:		
87	Tributos No Pagados	745	6
88	Provisiones, Reservas y Apartados	746	4
89	Multas y Sanciones Pecuniarias	747	3
90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	947	3
91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	748	2
92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	749	1
93	Excedentes de Sueldos a Directivos	750	0
94	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	751	9
95	Otros	752	8
96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	948	2
97	Utilidad Ajuste por Inflación	753	7
98	Total (87+...+97)	754	6
	MENOS:		
99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	756	5
100	Ingresos Contabilizados No Gravables	949	1
101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	757	3
102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	758	2
103	Otros	973	7
104	Perdida Ajuste por Inflación	759	1
105	Total (99+...+104)	760	0
106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105)	761	7.573,08 9
107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 144)	762	8
108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales (Traslade a la sección 'C')	764	8
109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal(106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 137)	763	7.573,08 7

Para mayor comprensión sobre el tema tratado, imagínese que tenemos una “T” de mayor, con dos columnas DEBE y HABER, considerando la Naturaleza contable fiscal de la cuenta a conciliar: “**Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable**” cuyo monto se encuentra reflejado en el ítem 86 del recuadro de Gastos o Deducciones. La cuenta “**Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable**”, recoge dos resultados “Excedente o Utilidad” y “Pérdida o Déficit”; por lo cual, la separaremos para ver el efecto en caso de Utilidad del Ejercicio Contable, y para el caso, de Pérdida del Ejercicio Contable. En el caso del Resultado “Utilidad o Excedente del Ejercicio Contable”, su saldo es por la Columna del HABER, por ser un incremento del patrimonio de la

empresa. Mientras que la cuenta “Pérdida o Déficit del Ejercicio Contable”, su saldo es Deudor, por la Columna del DEBE. Veamos el efecto en ambos resultados de la Conciliación Fiscal:

Utilidad del Ejercicio Contable

COLUMNA DEL DEBE	COLUMNA DEL HABER
<p>Monto del Ítem 53. Pérdida o Déficit del Ejercicio Contable.</p> <p>Menos:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Ingresos Contabilizados y No Cobrados. - Ingresos Contabilizados No Gravables. - Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio. - Depreciaciones, Amortizaciones y Otros. - Otros. - Pérdida Ajuste por Inflación. - Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (6 + 7 - 48 - 49) (Trasladable a la sección C casilla N° 1, ítem 144). - Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales: 	<p>Monto del Ítem 53. Utilidad del Ejercicio Contable.</p> <p>Más:</p> <ul style="list-style-type: none"> - Tributos No Pagados. - Provisiones, Reservas y Apartados. - Multas y Sanciones Pecuniarias. - Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles. - Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores No Pagados. - Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados. - Excedente de Sueldos a Directivos. - Depreciaciones y Amortizaciones y Otros. - Otros: Artículo 34 Reglamento. - Excedentes de Liberalidades y Donaciones. - Utilidad Ajustes por Inflación

Nótese, cuando hay una utilidad o excedente del ejercicio contable, se suma a la utilidad, los conceptos bajo la denominación “Más”, aumentando la Utilidad o Excedente Contable, y los conceptos que se restan (Menos), disminuyen la Utilidad o Excedente Contable. En el caso de la Pérdida o Déficit Contable, aumenta con los conceptos incluidos bajo el Menos, y disminuye con los conceptos bajo el más.

Al momento de la Conciliación Fiscal de la Renta se debe tener presente lo establecido en el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta “Los Enriquecimiento y su disponibilidad”:

Disponibles en el momento en que son pagados:	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Cesión del uso o goce de bienes, muebles o inmuebles se considerarán. ▪ Los derivados de regalías y demás participaciones análogas. ▪ Los dividendos. ▪ Los producidos por el trabajo bajo relación de dependencia o por el libre ejercicio de profesiones no mercantiles. ▪ La enajenación de bienes inmuebles. ▪ Las ganancias fortuitas,
Disponibles desde que se realicen las operaciones que los producen.	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Los enriquecimientos que no estén comprendidos en la enumeración anterior. ▪ Cesiones de crédito y operaciones de descuento, cuyo producto sea recuperable en varias anualidades.

disponibles sobre la base de los ingresos devengados en el ejercicio gravable	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Los enriquecimientos provenientes de créditos concedidos por bancos. ▪ Las empresas de seguros u otras instituciones de crédito. ▪ Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada. ▪ Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho. ▪ 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. ▪ Los derivados del arrendamiento o subarrendamiento de bienes muebles
--	---

Otras consideraciones al momento de realizar la Conciliación Fiscal:

1. Las deducciones autorizadas en los numerales 1 y 14 del artículo 27, pagadas a cualquier beneficiario, así como las autorizadas en los numerales 2, 13, 15, 16 y 18 pagadas a beneficiarios no domiciliados ni residentes en el país, será objeto de retención de impuesto; de acuerdo con las normas que al respecto se establecen en el Decreto Ley, y en sus disposiciones reglamentarias. (Art. 27 Parágrafo Octavo del Decreto ley)
2. Sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3, 11 y 20 y en los párrafos duodécimos y decimotercero del artículo 27, las deducciones autorizadas en este Capítulo deberán corresponder a ***egresos causados durante el año gravable***, cuando ***correspondan a ingresos disponibles para la oportunidad en que la operación se realice***. (Artículo 32 del Decreto ley)
3. Cuando se trate de ingresos que se **consideren disponibles en la oportunidad de su pago**, conforme a lo dispuesto en el artículo 5 del Decreto ley, las respectivas ***deducciones deberán corresponder a egresos efectivamente pagados en el año gravable***, sin perjuicio de que se rebajen las partidas previstas y aplicables autorizadas en los numerales 5 y 6 del artículo 27 del Decreto Ley. Los ***egresos causados y no pagados deducidos por el contribuyente***, deberán ser declarados como ingresos del año siguiente si durante éste no se ha efectuado el pago y siempre que se trate de las deducciones previstas en los numerales 1, 2, 7, 10, 12, 13, 14, 15, 17, 18, 19 y 21 del artículo 27 del Decreto ley. Las cantidades deducidas conforme a lo dispuesto en el numeral 4 del artículo 27, no pagadas dentro del año siguiente a aquel en que el trabajador deje de prestar sus servicios al contribuyente por disolución del vínculo laboral se considerarán como ingresos del ejercicio en el cual cese dicho lapso anual. En los casos previstos en este párrafo la deducción correspondiente se aplicará al ejercicio en que efectivamente se realice el pago.

Los ítems de la Conciliación Fiscal de Renta y su asociación con los artículos del Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

A continuación, asociaremos los ítems de la Conciliación Fiscal:

Más:

Ítem 87. Tributos No Pagados: El Artículo 52 del Reglamento: Para obtener el enriquecimiento neto se harán a la renta bruta las deducciones autorizadas en el artículo 27 de la Ley, las cuales, salvo disposiciones legales en contrario, deberán corresponder a egresos causados o pagados, según el caso, y a *gastos normales y necesarios no imputables al costo hechos en el país* con el objeto de producir el enriquecimiento. Se incorpora a este ítem los impuestos, tasas y contribuciones causadas en el ejercicio, reconocidas contablemente en la determinación del Excedente o utilidad, pérdida o déficit, pero que no han sido pagadas. Especialmente en lo referente al impuesto sobre la renta que no es deducible. Acá se colocará el monto contable del monto de los tributos causados pero no pagados al cierre del ejercicio gravable. El impuesto sobre la renta no es deducible.

Ítem 88. Provisiones, Reservas y Apartados: Se asocia este ítem con lo señalado en el artículo 27 del Decreto ley, en su Parágrafo Noveno, “(...) Sólo serán deducibles las provisiones para depreciación de los inmuebles invertidos como activos permanentes en la producción de la renta, o dados en arrendamiento a trabajadores de la empresa. Si las reservas registradas contablemente, y deducidas para el impuesto sobre la renta no son las señaladas en el artículo 27 numeral 9 del Decreto ley, **“Las reservas que la ley impone hacer a las empresas de seguros y de capitalización.”**, su monto deberá señalarse en este ítem. El artículo 67 del Reglamento señala que la cantidad deducible a que se refiere el numeral 9 del artículo 27 de la Ley, será igual al monto mínimo de las reservas que en el ejercicio gravable las empresas de seguros y de capitalización domiciliadas en el país, deben establecer de conformidad con las leyes de la materia. Cuando sea necesario aumentar las reservas, la cantidad deducible será el monto de dicho aumento. Sólo serán deducibles las provisiones para depreciación de los inmuebles invertidos como activos permanentes en la producción de la renta, o dados en arrendamiento a trabajadores de la empresa. La Parte no deducible se agregará en este ítem. Recuerde, fueron deducidas en la sección de gastos.

Ítem 89. Multas y Sanciones Pecuniarias: Las Multas y Sanciones Pecuniarias deducidas como gastos en el ejercicio, y no han sido pagadas, su monto se trasladará a este ítem; y se reconocerán en el ejercicio en el cuan sean pagadas.

Ítem 90. Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles: Se asocia este ítem con lo establecido en el artículo 27 numeral 11 del Decreto Ley, el cual señala que serán deducibles *“Los gastos de administración y conservación realmente pagados de los inmuebles dados en arrendamiento, siempre que el contribuyente suministre en su declaración de rentas los datos requeridos para fines de control fiscal.”* También debe considerarse lo dispuesto en el artículo 27 en su Parágrafo Cuarto, de que los *gastos de administración realmente pagados por los inmuebles dados en arrendamiento, no podrán exceder del diez por ciento (10%) de los ingresos brutos percibidos en razón de tales arrendamientos.(...)”*. El monto que exceda del 10% de los ingresos, será incorporado en este ítem, así como también se incorporará el monto en bolívares de los gastos reconocidos contablemente, pero que al cierre del ejercicio gravable no hayan sido pagados.

Ítem 91. Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores No Pagados: En este ítem, se incluirá el monto de los gastos deducidos en los ejercicios anteriores que fueron excluidos por no estar pagados. Se asocia este ítem con lo dispuesto en el artículo 32 del Decreto ley:

*“Sin perjuicio de lo dispuesto en los numerales 3, 11 y 20 y en los párrafos duodécimos y decimotercero del artículo 27, las deducciones autorizadas en este Capítulo deberán corresponder a egresos causados durante el año gravable, cuando correspondan a ingresos disponibles para la oportunidad en que la operación se realice. Cuando se trate de ingresos que se consideren disponibles en la oportunidad de su pago, conforme a lo dispuesto en el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, las respectivas deducciones deberán corresponder a egresos efectivamente pagados en el año gravable, sin perjuicio de que se rebajen las partidas previstas y aplicables autorizadas en los numerales 5 y 6 del artículo 27 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley. (...) Los **egresos causados y no pagados deducidos por el contribuyente**, deberán ser declarados **como ingresos del año siguiente** si durante éste no se ha efectuado el pago y siempre que se trate de las deducciones previstas en los numerales 1, 2, 7, 10, 12, 13, 14, 15, 17, 18, 19 y 21 del artículo 27 del Decreto ley ...”.*

Ítem 92. Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados: En este ítem, se señalarán los montos de los ingresos propios de la actividad reconocidos contablemente, y que en la conciliación fiscal de renta de ese año, se excluyeron por no estar cobrados durante el ejercicio.

Ítem 93. Excedente de Sueldos a Directivos: Se asocia este ítem con lo dispuesto en el artículo 27 Parágrafo Segundo del Decreto ley, el cual señala que *“El total admisible como deducción por sueldos y demás remuneraciones similares pagados a los comanditarios, a los administradores de compañías anónimas y a los contribuyentes asimilados a éstas, así como a sus cónyuges y descendientes menores, en ningún caso podrá exceder del quince por ciento (15%) del ingreso bruto global de la empresa. Si tampoco existiere ingreso bruto, se tomarán como puntos de referencia los correspondientes al ejercicio inmediatamente anterior y, en su defecto, los aplicables a empresas similares.(...)”.* Si el monto registrado contablemente y deducido en la declaración esta fuera del parámetro señalado en este ítem, debe incorporar el monto no reconocido. También se asocia a este ítem, lo establecido en el artículo 27 en su Parágrafo primero *“No se admite la deducción de remuneraciones por servicios personales prestados por el contribuyente, su cónyuge o sus descendientes menores. A este efecto también se consideran como contribuyentes los comuneros, los socios de las sociedades en nombre colectivo, los comanditarios de las sociedades en comandita simple y a los socios de sociedades civiles e irregulares o de hecho. Tampoco se admite la deducción de remuneraciones asignadas a los gerentes o administradores de las mencionadas sociedades o comunidades, cuando ellos tengan participación en las utilidades o pérdidas líquidas de la empresa.*

Ítem 94. Depreciaciones y Amortizaciones y Otros: Parágrafo Noveno: Se asocia este ítem lo dispuesto en el artículo 27 numeral 5, señala que se reconoce como deducible *“Una cantidad razonable para atender la **depreciación de activos permanentes y la amortización del costo de otros elementos invertidos en la producción de la renta**, siempre que dichos bienes **estén situados en el país y tal deducción no se haya imputado al costo**. Para el cálculo de la depreciación podrán agruparse bienes afines de una misma duración probable. El Reglamento podrá fijar, mediante tablas, las bases para determinar las alícuotas de depreciación o amortización aplicables...”* También se relaciona este ítem con lo señalado en el artículo 27 sus Parágrafos Noveno y Décimo: *“**Sólo serán deducibles las provisiones para depreciación de los inmuebles invertidos como activos permanentes en la producción de la renta**, o dados en arrendamiento a trabajadores de la empresa.(...): Los egresos por concepto de depreciación y gastos en avionetas, aviones,*

helicópteros y demás naves o aeronaves similares, sólo serán admisibles como deducción o imputables al costo hasta un cincuenta por ciento (50%), cuando el uso de tales bienes no constituya el objeto principal de los negocios del contribuyente y sin perjuicio de la exigencia de que tales egresos deben ser normales, necesarios y hechos en el país.”

Ítem 95. Otros: En este ítem se pueden incluir todos aquellos otros conceptos no clasificados en los otros ítem de esta sección o recuadro, y que conforme a lo establecido en el artículo 34 del Reglamento “Constituye ingreso del ejercicio gravable el monto de las deudas recuperadas en el mismo, que hayan sido deducidas como pérdidas en ejercicios anteriores. Se asocia a este ítem, lo dispuesto en el artículo 27 numeral 22, dado que señala *“Todos los demás gastos causados o pagados, según el caso, normales y necesarios, hechos en el país con el objeto de producir la renta.”* También se asocia a este ítem, lo dispuesto en el artículo 34 del Reglamento que señala que *“Constituye ingreso del ejercicio gravable el monto de las deudas recuperadas en el mismo, que hayan sido deducidas como pérdidas en ejercicios anteriores.”*

Ítem 96. Excedentes de Liberalidades y Donaciones: Se asocia a este ítem, lo señalado en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta en su artículo 27 Parágrafo Duodécimo y Décimo Tercero que establecen lo siguiente: *“También se podrán deducir de la renta bruta las liberalidades efectuadas en cumplimiento de fines de utilidad colectiva y de responsabilidad social del contribuyente y las donaciones efectuadas a favor de la Nación, los Estados, los Municipios y los Institutos Autónomos. (...) Las liberalidades deberán perseguir objetivos benéficos, asistenciales, religiosos, culturales, docentes, artísticos, científicos, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicos, deportivos o de mejoramiento de los trabajadores o trabajadoras urbanos o rurales, bien sean, gastos directos del contribuyente o contribuciones de éste hechas a favor de instituciones o asociaciones que no persigan fines de lucro y las destinen al cumplimiento de los fines señalados.*

La deducción prevista en este parágrafo procederá sólo en los casos en que el beneficiario esté domiciliado en el país.(...) La deducción de las liberalidades y donaciones autorizadas en el parágrafo anterior, no excederá de los porcentajes que seguidamente se establecen de la renta neta, calculada antes de haberlas deducido:

- a) *Diez por ciento (10%), cuando la renta neta del contribuyente no exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.) y ocho por ciento (8%), por la porción de renta neta que exceda de diez mil unidades tributarias (10.000 U.T.).*
- b) *Uno por ciento (1%) de la renta neta, en todos aquellos casos en que el contribuyente se dedique a realizar alguna de las actividades económicas previstas en el literal d) del artículo 7 del presente Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley.*

Ítem 97. Utilidad Ajustes por Inflación: En este ítem se trasladará el monto señalado en el cuadro de la Sección D.- Del Reajuste por Inflación, **“Total Reajuste por Inflación del Ejercicio (traslade a la sección E línea 89 ó 95 según corresponda)”**, si fuera este el caso.

Ítem 98. Total (87 +...+ 97): Esta operación matemática es realizada por el sistema, cuyo monto refleja el total en bolívares de los montos que aumentan la utilidad del Ejercicio Contable, o la disminución de la Pérdida o Déficit del Ejercicio Contable.

MENOS:

Ítem 99. Ingresos Contabilizados y No Cobrados: En este ítem se coloca el monto de los ingresos reflejados en la Sección E de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, reconocidos contablemente como causado en el ejercicio, pero que no ha sido cobrado al cierre del mismo. Para el ejercicio en que sea cobrado será señalado en el ítem 92. **Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados** del recuadro de la “Conciliación Fiscal”.

Ítem 100. Ingresos Contabilizados No Gravables: Se excluirán del ingreso bruto global los enriquecimientos sujetos a impuestos proporcionales. (Artículo 16 Decreto Ley)

Ítem 101. Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio: En este ítem se asentarán los montos de los gastos reconocidos contablemente, y deducidos en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, que en ese ejercicio gravable fueron excluidos por no estar pagados.

Ítem 102. Depreciaciones, Amortizaciones y Otros: Se asocia este ítem con lo establecido en el Artículo 28 del Decreto Ley “*No podrán deducirse ni imputarse al costo, cuotas de depreciación o amortización correspondientes a bienes revalorizados por el contribuyente, salvo cuando las depreciaciones o amortizaciones se refieran a activos fijos revalorizados conforme a lo que se establece en el presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley, en los casos que así proceda.*”

Ítem 103. Otros:

Ítem 104. Pérdida Ajuste por Inflación: En este ítem se trasladará el monto señalado en el cuadro de la Sección D.- Del Reajuste por Inflación, “**Total Reajuste por Inflación del Ejercicio (traslade a la sección E línea 89 ó 95 según corresponda)**”, si fuera este el caso.

Ítem 105. Total (99+...+104): Esta operación matemática, la cual es realizada por el sistema, refleja el monto total de las disminuciones de la utilidad o Excedente Contable del Ejercicio. Para el caso de la Pérdida o Déficit Contable del Ejercicio represente el monto total de los aumentos a la pérdida reflejada, con los ajustes fiscales.

Ítem 106. Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105): Esta operación matemática, la cual es realizada por el sistema, refleja el monto total de los aumentos de la utilidad o Excedente Contable del Ejercicio.

Ítem 107. Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 144)

Ítem 108. Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcional (Traslade a la sección 'C') También se excluirán del ingreso bruto global los enriquecimientos sujetos a impuestos proporcional, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16 del Decreto Ley. Los restamos de la utilidad contable del ejercicio, porque estos ingresos fueron reconocidos contablemente e incluso se declararon como ingresos propios del ejercicio en la Sección E.- de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta. Entonces el monto que asentamos en el ítem 12 del recuadro de Ingresos propios de la Actividad.

Ítem 73. Menos: Enriquecimiento Rentas Exentas / Exoneradas (13 - 38 - 51): Las rentas exentas son excluidas a la hora de determinar el impuesto sobre la renta. Esta

operación matemática es realizada a lo interno por el sistema, lo que hace es excluir el efecto de la Renta Exenta o Exonerada según sea el caso. Observe el ítem 13 “Ingresos Exentos /Exonerados” del recuadro de Ingresos propios de la Actividad, le restamos, el ítem 38 del recuadro de Costos de ventas, “Costos Rentas Exentas / Exoneradas”, resultando la Renta Bruta. A este monto le restamos el ítem 51 en el recuadro de los Gastos “Gastos Rentas Exentas/Exoneradas”, obteniéndose el Enriquecimiento Neto. Contablemente en los libros de contabilidad de la Asociación Cooperativa y/o Persona Jurídica se registran todos los ingresos, costos y gastos bajo el principio de realización, cuando ocurren. En la conciliación fiscal, lo que se hace es aplicar lo dispuesto en el Decreto ley, por ser rentas exentas no están obligadas a pagar impuesto.

Ítem 109. Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N° 1, ítem 137): Esta operación matemática es realizada a lo interno por el sistema. La cual consiste en determinar si hay una utilidad o una pérdida fiscal.

Menos:

El ítem 72. Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcional: También se excluirán del ingreso bruto global los enriquecimientos sujetos a impuestos proporcional, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 16 del Decreto Ley.

El Resultado del **ítem 73 “Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal”** se traslada dependiendo de la tarifa a ser aplicada por la actividad realizada por la cooperativa y lo dispuesto en los artículos 7, 8, 9, 10, 11, 12, 52 y 53 del Decreto ley, al cuadro de la Sección C.- Autoliquidación del Impuesto, en la primera hoja de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

C.- AUTOLIQUIDACION DEL IMPUESTO					
CONCEPTOS		Gravable con Tarifa N° 1-2-3		Gravable con Tarifa N° 3	
FUENTE TERRITORIAL					
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E casilla N° 74 y N° 71)	137	xxxxx	3 144	xxxxxx 6

A continuación se suministra un Modelo de Cédula Fiscal para la Determinación de la utilidad o Pérdida Fiscal una vez realizada la “Conciliación Fiscal de Renta de Fuente Territorial, Fuente Extraterritorial, y de Renta Exenta/Exonerada.

La Cedula Fiscal, trabaja con el Estado de Resultado a valores históricos a la fecha de cierre del ejercicio gravable, por lo que se reflejaran las cuentas de dicho estado financiero y sus respectivos montos. En las columnas siguientes: En la columna denominada “No Gravable”, asentará los montos o cantidades del ingreso que con base al Decreto Ley no son computables como tal; y en la Columna “No Deducible” se señalaran los montos de los costos y de los gastos que no son deducibles para efectos de impuesto sobre la renta, con base a lo dispuesto en el decreto Ley y su reglamento.

Una vez obtenidos los montos No Gravables y No Deducibles se restan de los ingresos, costos y gastos, según sea el caso. El monto resultante se trasladará a la columna “Montos Conciliación Fiscal de Rentas a la fecha de Cierre. Esa es la utilidad sobre la cual recaerá la Tarifa a aplicar. En el caso de las cooperativas la Numero 2.

CEDULA FISCAL PARA LA DETERMINACIÓN DE LA UTILIDAD O PERDIDA FISCAL A EFECTO I.S.L.R
ASOCIACION COOPERATIVA XXX R.L.
Periodo Fiscal: 01/01/2014 al 31/12/2014.

Estado Demostrativo de Excedentes y Déficit	31/12/2014	No Gravable y/o No deducible Impuesto Sobre la Renta		Montos Conciliación Fiscal de Rentas al 31/12/2014
		No Gravable	No Deducible	
INGRESOS:				
INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD:				
Exportaciones				
Ventas Brutas al Sector Público				
Ventas Brutas Al Sector Privado	156.522,00	0,00		156.522,00
Ventas de Inmuebles				
Regalías Mineras y Análogas				
Regalías Mineras y Participaciones Análogas				
Regalías de Hidrocarburos				
Intereses Sobre Créditos				
Enriquecimientos por Participación en Consorcios				
Arrendamientos y SubArrendamientos				
Otros Ingresos				
Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales				
Ingresos Exentos/Exonerados				
Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos				
Total Ingresos netos (1+...+13 – 14)	156.200,00	0,00		156.200,00
Menos: Costo de Venta	5.337,30		0,00	-5.337,30
Excedente Bruto en Ventas	151.184,70			151.184,70
EGRESOS:				
Sueldos y Salarios				
Intereses sobre créditos				
Tributos Trasladables	451,62		0,00	451,62
Indemnizaciones laborales				
Honorarios Profesionales	5.100,00		5.100,00	0,00
Gastos de Administración de Regalías No Mineras				

Depreciaciones y Amortizaciones	1.421,81		0,00	1.421,81
Reservas de Ley	4.810,83		0,00	4.810,83
Gastos de Administración de Regalías Mineras				
Gastos de Regalías de Hidrocarburos				
Otros Gastos	131.827,37		0,00	138.511,63
Gastos Rentas Exentas/Exoneradas				
Total Egresos	143.611,63		5.000,00	138.511,63
Excedente Neto del Ejercicio	7.573,07		5.000,00	12.673,07
	El impuesto sobre la renta recaerá sobre la utilidad conciliada conforme a lo dispuesto en el Decreto Ley y su Reglamento. Bs. 12.673,07.			
	Tarifa N° 2: 1) se divide el monto entre el valor de unidad tributaria Bs. 127,00			
	Bs. 12.673,07/127,00= 99,79 Unidades Tributarias se le aplica el 15% sin derecho a deducción del Sustraendo según tarifa 2: 99,79 UT X 15%= 14,97 UT X el valor de la UT 127,00 Bs. El impuesto a pagar será de Bs. 1.900,96.			

Se excluyen los gastos deducidos por Honorarios Profesionales, no se aplico la retención en la fuente en este ejemplo.

En otros gastos se incluye: Los anticipos societarios, Gastos bancarios y otros gastos no requeridos en el formulario de la declaración de impuesto sobre la renta.

Cuando hayan egresos (Gastos o Deducciones) comunes, esto es, imputables tanto a ingresos disponibles en la oportunidad en que las operaciones se realicen, como para el momento en que *se perciban o se devenguen, causados y pagados dentro del mismo ejercicio gravable*, éstos deberán prorratearse en relación con los respectivos ingresos brutos, a los fines de la cuantificación de las cantidades deducibles. Quedan a salvo las disposiciones contenidas en los numerales 5 y 6 del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En los casos de *egresos comunes causados y no pagados en el mismo ejercicio gravable*, las cantidades deducibles por éste concepto se determinarán de acuerdo con el procedimiento de prorrateo indicado en el aparte anterior. El saldo así resultante de los egresos causados y no pagados en el ejercicio gravable, correspondientes a ingresos disponibles para el momento del pago, se deducirá en el ejercicio en que efectivamente se pague, sin que sea objeto de nuevo prorrateo junto con otros egresos.

En los **casos de egresos comunes**, esto es, **correspondiente y aplicable tanto a los enriquecimientos netos provenientes de fuente territorial como de fuente extranjera, causada y pagada dentro del ejercicio gravable**, deberán prorratearse en relación con los correspondientes ingresos brutos, a los fines de la cuantificación de las cantidades deducibles.

E.2. Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta de Fuente Extraterritorial:

Renta de Fuente Extraterritorial se refiere a *todo enriquecimiento que provenga de actividades económicas realizadas fuera de la República Bolivariana de Venezuela, cuando alguna de las causas que lo origina ocurra fuera del territorio nacional o fuera del país.*

De acuerdo a lo establecido en el artículo 16 del Decreto Ley de Impuesto Sobre La Renta “(...) *A los fines de la determinación del monto del ingreso bruto de fuente extranjera, deberá aplicarse el tipo de cambio promedio del ejercicio fiscal en el país, conforme a la metodología empleada por el Banco Central de Venezuela. (...).*”

La renta bruta de fuente extranjera se determinará restando de los ingresos brutos de esa misma fuente los costos imputables, a dichos ingresos.

Con relación a los Gastos deducibles para la determinación de la Renta de Fuente Extraterritorial, es necesario considerar lo establecido en el artículo 27 del Decreto Ley, el cual señala que *“sólo se admitirán los gastos incurridos en el extranjero cuando sean normales y necesarios con el objeto de producir el enriquecimiento extraterritorial del contribuyente que tribute por sus rentas mundiales, para lo cual se aplicarán las normas de la Ley y este Reglamento determinantes de los enriquecimientos de fuente territorial.”*

Incluso, este mismo artículo en su Parágrafo Décimo Sexto, señala que... *“sólo se admitirán los gastos incurridos en el extranjero cuando sean normales y necesarios para la operación del contribuyente que tribute por sus rentas mundiales, atendiendo a factores tales como la relación que exista entre las ventas, servicios, gastos o los ingresos brutos y el desembolso de que se trate de igual o similar naturaleza, de contribuyentes que desarrollen en la República Bolivariana de Venezuela la misma actividad o una semejante. Estos gastos se comprobarán con los correspondientes documentos emitidos en el exterior de conformidad con las disposiciones legales del país respectivo, siempre que conste en ellos, al menos, la individualización y domicilio del prestador del servicio o del vendedor de los bienes adquiridos según corresponda, la naturaleza u objeto de la operación y la fecha y monto de la misma. El contribuyente deberá presentar una traducción al castellano de tales documentos.”*

Cuando hayan egresos (Gastos o Deducciones) comunes, esto es, imputables tanto a ingresos disponibles en la oportunidad en que las operaciones se realicen, como para el momento en que *se perciban o se devenguen, causados y pagados dentro del mismo ejercicio gravable*, éstos deberán prorratearse en relación con los respectivos ingresos brutos, a los fines de la cuantificación de las cantidades deducibles. Quedan a salvo las disposiciones contenidas en los numerales 5 y 6 del artículo 27 de la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

En los casos de *egresos comunes causados y no pagados en el mismo ejercicio gravable*, las cantidades deducibles por éste concepto se determinarán de acuerdo con el procedimiento de prorrateo indicado en el aparte anterior. El saldo así resultante de los egresos causados y no pagados en el ejercicio gravable, correspondientes a ingresos disponibles para el momento del pago, se deducirá en el ejercicio en que efectivamente se pague, sin que sea objeto de nuevo prorrateo junto con otros egresos; así como en los casos de egresos comunes, esto es, correspondientes y *aplicables tanto los enriquecimientos netos provenientes de fuente territorial como de fuente extranjera, causados y pagados dentro del ejercicio gravable*, deberán prorratearse en relación con los correspondientes ingresos brutos, a los fines de la cuantificación de las cantidades deducibles. (...) Una vez determinado el Enriquecimiento Neto Global (Fuente territorial y Fuente Extraterritorial) se procede a determinar el impuesto sobre la renta a pagar,

de acuerdo a lo establecido en el artículo 4 del Decreto Ley: “(...) *La determinación de la base imponible para el cálculo del impuesto será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial. No se admitirá la imputación de pérdidas de fuente extraterritorial al enriquecimiento o pérdida de fuente territorial.* Si la determinación del enriquecimiento neto de una de las fuentes, diera como resultado un saldo negativo, el cálculo del impuesto a pagar, será el monto que se obtengan de aplicar la tarifa correspondiente al enriquecimiento neto de la fuente que obtenga saldo positivo.

Para el cálculo de los *enriquecimientos de fuente extraterritorial los contribuyentes que de acuerdo con lo establecido en la Ley estén obligados a computar* sus enriquecimientos de fuente territorial y los de fuente extraterritorial; asimismo deberán mostrar en forma separada en la contabilidad ambos enriquecimientos.

El contribuyente que tributa por renta mundial deberá mantener los estados financieros auditados, las declaraciones y pagos respectivos correspondientes a ingresos, costos y deducciones de fuente extraterritorial debidamente demostrados, sin perjuicio de que la Administración Tributaria pueda requerir cualquier otra información, contratos, facturas y documentos que considere necesarios para determinar dichos enriquecimientos.

A los fines de la *determinación del enriquecimiento neto de fuente extranjera* se aplicarán las normas del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, determinantes de los **ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos de fuente territorial.** (Art. 4. Decreto Ley) No aplica lo relativo al Ajuste por inflación Fiscal a la Renta de Fuente Extraterritorial en la determinación del impuesto sobre la renta.

El formulario emanado por el SENIAT para la determinación del impuesto sobre la renta contempla en la Sección E, el recuadro para Renta de Fuente Extraterritorial, que se presenta a continuación:

FUENTE EXTRATERRITORIAL									
INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES			
1	Ventas de Exportación	609		1	52	Sueldos y Salarios	652		8
2	Ventas de Bienes al Sector Público	610		0	53	Sueldos y Salarios a Directivos	959		1
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	611		9	54	Intereses Sobre Créditos	653		7
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	612		8	55	Tributos Pagados	654		6
5	Venta de Inmuebles de Contado	950		0	56	Indemnizaciones Laborales	655		5
6	Servicios de Exportación	951		9	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	656		4
7	Servicios Prestados al Sector Público	613		7	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	657		3
8	Servicios Prestados al	614		6	59	Depreciaciones y	658		2

	Sector Privado				Amortizaciones		
9	Honorarios Profesionales	615		5	60 Intereses Varios	659	1
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	616		4	61 Pérdidas Sufridas en Bienes	660	0
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	617		3	62 Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	661	9
12	Regalías de Hidrocarburos	618		2	63 Pérdidas por Cuenta Incobrables	662	8
13	Intereses Sobre Créditos	619		1	64 Reservas de Ley	663	7
14	Intereses Varios	620		0	65 Costos de Construcción Según la LOT	664	6
15	Ingresos por Venta de Acciones	621		9	66 Arrendamientos de Bienes Muebles	665	5
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	622		8	67 Arrendamientos de Bienes Inmuebles	666	4
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	623		7	68 Gastos de Transporte	667	3
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	952		8	69 Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	668	2
19	Otros Ingresos	624		6	70 Comisiones Varias	669	1
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	787		3	71 Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	670	0
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	625		5	72 Regalías y Participaciones Análogas	671	9
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	780		0	73 Honorarios Profesionales	672	8
					74 Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	673	7
	COSTO DE VENTAS				75 Gastos de Reparaciones Ordinarias	674	6
23	Inventario Inicial	626		4	76 Publicidad y Propaganda	675	5
24	Compras Netas Nacionales	953		7	77 Primas de Seguros de Bienes y Personas	676	4
25	Compras Netas Exterior	958		2	78 Gastos de Investigación y Desarrollo	677	3
26	Total Compras Netas (24 + 25)	627		3	79 Gastos de Representación	678	2
27	Total Mercancía Disponibles (23 + 26)	628		2	80 Gastos de Administración de	699	1

					Regalías Mineras		
28	Menos: Inventario Final	629		1	81 Gastos de Regalías de Hidrocarburos	938	2
29	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	630		0	82 Otros Gastos	679	1
30	Inventario Inicial de Materias Primas	631		9	83 Total de Gastos (52+...+82)	782	8
31	Compras Netas de Materias Primas	632		2	84 Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22-51-83)	960	0
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	633		7	85 Liberalidades y Donaciones Autorizadas	961	9
33	Mano de Obra Directa	634		6	86 Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84 - 85)	680	0
34	Costo Primo (31+31+32+33)	635		5			
35	Otras Remuneraciones	636		4			
36	Contribuciones	637		3	CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS		
37	Compra de Bienes y Servicios	638		2	MÁS:		
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	639		1	87 Tributos No Pagados	681	9
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	640		0	88 Provisiones, Reservas y Apartados	682	6
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	641		9	89 Multas y Sanciones Pecuniarias	683	7
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	642		8	90 Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	962	8
42	Costo de Venta Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40-41)	643		7	91 Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	684	6
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	646		4	92 Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	685	5
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	647		3	93 Excedentes de Sueldos a Directivos	686	4
45	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	648		2	94 Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	687	3

46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	649		1	95	Otros	688		2
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46)	650		0	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	963		7
48	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	651		9	97	Utilidad Ajuste por Inflación	689		1
49	Otros Costos de Ventas	644		6	98	Total (87+...+97)	690		0
50	Costos de Prestación de Servicios	645		5		MENOS:			
51	Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50)	781		9	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	691		9
					100	Ingresos Contabilizados No Gravables	964		6
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	692		8
					102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	693		7
					103	Otros	694		6
					104	Perdida Ajuste por Inflación	695		5
					105	Total (99+...+104)	696		4
					106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105)	785		5
					107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N°4, ítem 406)	786		4
					108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales (Traslade a la sección 'C')	787		3
					109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N°4, ítem 401)	788		2

Como se pudo observar, el formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, abre su cuadro con los conceptos de Ingresos, costos y deducciones de Fuente Extraterritorial,

incluso, contempla la conciliación fiscal de renta extraterritorial, solo que allí no se reconocerá el efecto o resultado del reajuste regular, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre Las Renta.

E.3. Estado Demostrativo de Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de Renta Exentas/Exoneradas.

El Código Orgánico tributario en su artículo 73, define la “Exención” y la “Exoneración” de la siguiente manera:

*“(…) **Exención** es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, otorgada por la ley. **“Exoneración”** es la dispensa total o parcial del pago de la obligación tributaria, concedida por el Poder Ejecutivo en los casos autorizados por la ley.”*

La diferencia entre la exención y la exoneración, es que la primera es otorgada en la ley que regula el tributo, y la segunda es concedida por el Ejecutivo Nacional. De hecho, el artículo 4 del Código Orgánico Tributario establece que (...) *en materia de exenciones, exoneraciones, desgravámenes, rebajas y demás beneficios fiscales, las leyes determinarán los requisitos o condiciones esenciales para su procedencia.* Ciertamente, el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta en su artículo 14 identifica quienes están exentos de impuesto sobre la renta.

Están exentos de impuesto:

1. Las entidades venezolanas de carácter público, el Banco Central de Venezuela y Banco de Desarrollo Económico y Social de Venezuela, así como los demás Institutos Autónomos que determine el presente Decreto con rango, valor y Fuerza de Ley;
2. Los agentes y demás funcionarios diplomáticos extranjeros acreditados en la República Bolivariana de Venezuela por las remuneraciones que reciban de sus gobiernos. También los agentes consulares y otros agentes o funcionarios de gobiernos extranjeros que, con autorización del gobierno nacional, residan en la República Bolivariana de Venezuela, por las remuneraciones que reciban de sus gobiernos, siempre que exista reciprocidad de exención con el respectivo país a favor de los agentes o funcionarios venezolanos; y las rentas que obtengan los Organismos Internacionales y sus funcionarios, de acuerdo con lo previsto en los Convenios Internacionales suscritos por la República Bolivariana de Venezuela;
3. Las instituciones benéficas y de asistencia social, siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados; que en ningún caso, distribuyan ganancias, beneficios de cualquier naturaleza o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros y que no realicen pagos a título de reparto de utilidades o de su patrimonio;
4. Los trabajadores o sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban con ocasión del trabajo, cuando les sean pagadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo, por los intereses y el producto de los fideicomisos constituidos conforme al Decreto con rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, los Trabajadores y las Trabajadoras y por los productos de los fondos de retiro y de pensiones;

5. Los asegurados y sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban en razón de contratos de seguros; pero deberán incluirse en los ingresos brutos aquéllas que compensen pérdidas que hubieren sido incluidas en el costo o en las deducciones;
6. Los pensionados o jubilados, por las pensiones que reciban por concepto de retiro, jubilación o invalidez, aun en el caso de que tales pensiones se traspasen a sus herederos, conforme a la legislación que las regula;
7. Los donatarios, herederos y legatarios, por las donaciones, herencias y legados que perciban;
8. Los afiliados a las cajas y cooperativas de ahorro, siempre que correspondan a un plan general y único establecido para todos los trabajadores de la empresa que pertenezcan a una misma categoría profesional de la empresa de que se trate, mientras se mantengan en la caja o cooperativa de ahorros, a los fondos o planes de retiro, jubilación e invalidez por los aportes que hagan las empresas u otras entidades a favor de sus trabajadores, así como también por los frutos o proventos derivados de tales fondos;
9. Las personas naturales, por los enriquecimientos provenientes de los intereses generados por depósitos a plazo fijo, cédulas hipotecarias, certificados de ahorro y cualquier otro instrumento de ahorro previsto en la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras o en leyes especiales, así como los rendimientos que obtengan por inversiones efectuadas en fondos mutuales o de inversión de oferta pública;
10. Las instituciones de ahorro y previsión social, los fondos de ahorros, de pensiones y de retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que le son propias;
11. Las empresas estatales nacionales que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y actividades conexas, por los enriquecimientos extraordinarios provenientes del valor comercial que les sea reconocido por sus asociados a los activos representados por estudios previos, informaciones, conocimientos e instructivos técnicos, fórmulas, datos, grabaciones, películas, especificaciones y otros bienes de similar naturaleza relacionados con los proyectos objeto de asociación destinados al desarrollo de los mismos, en virtud de los Convenios de Asociación que dichas empresas celebren de conformidad con la Ley Orgánica que Reserva al Estado la Industria y el Comercio de los Hidrocarburos o mediante contratos de interés nacional previstos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela;
12. Los enriquecimientos provenientes de los bonos de deuda pública nacional y cualquier otra modalidad de título valor emitido por la República Bolivariana de Venezuela,
13. Los estudiantes becados por los montos que reciban para cubrir sus gastos de manutención, de estudios o de formación.

Parágrafo Único: Los beneficiarios de las exenciones previstas en el numerales 3 de este artículo, deberán justificar ante la Administración Tributaria que reúnen las condiciones para el disfrute de la exención, en la forma que establezca el Reglamento. En cada caso, la Administración Tributaria otorgará la calificación y registro de la exención correspondiente.

Los beneficiarios de las exenciones establecidas en el artículo 14 de la Ley, en todo caso estarán sujetos a fiscalización, deberán cumplir con las obligaciones y deberes formales previstos para los contribuyentes e inscribirse en los registros que a tal efecto señale la Administración Tributaria. (Artículo 22 del Reglamento) Por lo dispuesto en el artículo 22 del Reglamento, los beneficiados por las exenciones de impuesto sobre la renta, deben presentar la declaración de impuesto sobre la renta, solo que se le exentua del pago del impuesto a pagar.

Lo antes expuesto, motivo la modificación del formulario para la declaración de impuesto sobre la renta, dado que actualmente, en dicho formato se abre el siguiente cuadro, a los fines de que estos beneficiados con rentas exentas y exoneradas, declaren sus ingresos exentos, los costos y sus gastos, incluso, ha realizar la conciliación fiscal de renta.

RENTAS EXENTAS/EXONERADAS							
INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES	
1	Ventas de Exportación	800	0	49	Sueldos y Salarios	858	2
2	Ventas de Bienes al Sector Público	801	9	50	Sueldos y Salarios a Directivos	976	4
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	802	8	51	Intereses Sobre Créditos	859	1
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	803	7	52	Tributos Pagados	860	0
5	Venta de Inmuebles de Contado	965	5	53	Indemnizaciones Laborales	867	3
6	Servicios de Exportación	966	4	54	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	868	2
7	Servicios Prestados al Sector Público	804	6	55	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	869	1
8	Servicios Prestados al Sector Privado	805	5	56	Depreciaciones y Amortizaciones	871	9
9	Honorarios Profesionales	806	4	57	Intereses Varios	872	8
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	807	3	58	Pérdidas Sufridas en Bienes	873	7
11	Intereses Sobre Créditos	809	1	59	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	874	6
12	Intereses Varios	811	2	60	Pérdidas por Cuenta Incobrables	875	5
13	Ingresos por Venta de Acciones	812	8	61	Reservas de Ley	878	2

14	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	969		1	62	Costos de Construcción Según la LOT	879		1
15	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	815		5	63	Arrendamientos de Bienes Muebles	880		0
16	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	967		3	64	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	881		9
17	Otros Ingresos	816		4	65	Gastos de Transporte	882		8
18	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	817		3	66	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	883		7
19	Total Ingresos Netos (1 +...+ 16 - 17)	970		0	67	Comisiones Varias	884		6
					68	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	885		5
	COSTO DE VENTAS				69	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas.	886		4
20	Inventario Inicial	818		2	70	Honorarios Profesionales	887		3
21	Compras Netas Nacionales	819		1	71	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	888		2
22	Compras Netas Exterior	823		7	72	Gastos de Reparaciones Ordinarias	889		1
23	Total Compras Netas (21 + 22)	824		6	73	Publicidad y Propaganda	890		0
24	Total Mercancía Disponibles (20 + 23)	825		5	74	Primas de Seguros de Bienes y Personas	891		4
25	Menos: Inventario Final	826		4	75	Gastos de Investigación y Desarrollo	892		8
26	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (24 - 25)	827		3	76	Gastos de Representación	893		7
27	Inventario Inicial de Materias Primas	828		2	77	Otros Gastos	894		6
28	Compras Netas de Materias Primas	829		1	78	Total de Gastos antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas	972		8

					(49+...+77)			
29	Menos: Inventario Final de Materias Primas	830		0	79	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (19-48-78)	975	5
30	Mano de Obra Directa	834		6	80	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	977	3
31	Costo Primo (27+28+29+30)	835		5	81	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (79 - 80)	978	2
32	Otras Remuneraciones	836		4				
33	Contribuciones	837		3				
34	Compra de Bienes y Servicios	838		2		CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS		
35	Inventario Inicial de Productos en Proceso	839		1		MÁS:		
36	Inventario Inicial de Productos en Proceso	840		0	82	Tributos No Pagados	895	5
37	Inventario Inicial de Productos Terminados	841		9	83	Provisiones, Reservas y Apartados	896	4
38	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	846		4	84	Multas y Sanciones Pecuniarias	897	3
39	Costo de Venta Productos Terminados (31+32+33+34+35-36+37-38)	847		3	85	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	979	8
40	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	852		8	86	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	898	2
41	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	853		7	87	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	899	1
42	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	854		6	88	Excedentes de Sueldos a Directivos	905	5
43	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	855		5	89	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	906	4

44	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (39+40+41+42+43)	856		4	90	Otros	907		3
45	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	857		3	91	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	990		0
46	Otros Costos de Ventas	848		2	92	Utilidad Ajuste por Inflación	908		2
47	Costos de Prestación de Servicios	849		1	93	Total (82+...+92)	909		1
48	Total Costo de Ventas (26+39+44+45+46+47)	971		9		MENOS:			
					94	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	910		0
					95	Ingresos Contabilizados No Gravables	980		0
					96	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	911		9
					97	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	929		1
					98	Otros	930		0
					99	Perdida Ajuste por Inflación	931		9
					100	Total (94+...+99)	937		3
					101	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (81+93-100)	981		8

Los artículos asociados a la Renta Exenta/Exonerada en lo que a ingresos, costos, gastos y conciliación fiscal de la renta, son los mismos utilizados en la explicación de los ingresos, costos y gastos para la determinación de la Renta Fuente Territorial, desarrollada en las páginas anteriores. Incluso el artículo 15 del Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre la Renta ratifica lo expresado, cuando señala que “(...) *A los fines de la determinación de los enriquecimientos exentos del impuesto sobre la renta, se aplicarán las normas del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley, determinantes de los ingresos, costos y deducciones de los enriquecimientos gravables (...)*”. De hecho, “(...) *Los costos y deducciones comunes aplicables a los ingresos cuyas rentas resulten gravables o exentas, se distribuirán en forma proporcional.*”

Como se pudo observar, el formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, abre su cuadro con los conceptos de Ingresos, costos y deducciones computables en la determinación de la Renta Exenta/ Exonerada, incluso, contempla la conciliación fiscal de renta, solo que allí

no se reconocerá el efecto o resultado del reajuste regular, de acuerdo a lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre Las Renta.

Sección F. PÉRDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES POR COMPENSACIÓN.

En esta Sección F “Pérdidas De Años Anteriores Pendientes Por Compensación” de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, incorporaremos las pérdidas pendientes de compensar tanto por Renta de Fuente territorial como por Renta de Fuente Extraterritorial.

El contenido de los ítems de este Cuadro, está asociado a lo establecido en el artículo 129 del Reglamento de la ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual señala lo siguiente:

“(...) las pérdidas de explotación no compensadas, serán traspasables totalmente hasta los ejercicios comprendidos dentro de los tres (3) años siguientes al ejercicio en que se sufrieron. Se compensarán en primer término con los enriquecimientos de su misma categoría obtenidos en el ejercicio gravable, todo según el tipo de contribuyente y el origen de los enriquecimientos obtenidos y de las pérdidas sufridas. El saldo de pérdidas no compensado se aplicará en primer término a los enriquecimientos del contribuyente gravable con la otra tarifa aplicable. En consecuencia, las pérdidas traspasables derivadas de actividades o bienes cuyos enriquecimientos son gravables con las tarifas números 1 ó 2, en primer término se compensarán con los enriquecimientos gravables por dichas tarifas y el saldo con los enriquecimientos gravables por los literales a) y b) del artículo 53. A la recíproca, las pérdidas traspasables derivadas de las actividades o bienes cuyos enriquecimientos son gravables conforme a los literales a) y b) del artículo 53, en primer término se aplicarán a los otros enriquecimientos gravables conforme al citado artículo y el saldo se compensará con los enriquecimientos gravables por las tarifas números 1 ó 2, según sea el caso. Los socios y comuneros de las sociedades de personas o comunidades a que se refiere el literal c) del artículo 7° de la Ley, también podrán traspasar hasta los tres (3) años siguientes, las cuotas partes de pérdidas no compensadas, sufridas en su condición de socios o comuneros de tales sociedades de personas o comunidades no sujetas al pago de impuesto. Igual derecho tendrán las personas jurídicas integrantes de consorcios por las cuotas partes de pérdidas no compensadas sufridas en los consorcios de que formen parte y a los integrantes de las cuentas en participación. Las pérdidas netas provenientes del ajuste por inflación no compensadas, sólo serán trasladables por un (1) ejercicio. Las pérdidas provenientes de fuente extranjera sólo podrán compensarse con enriquecimientos de fuente extranjera, en los mismos términos previstos en el Parágrafo Único del artículo 55 de la Ley.

En este mismo sentido, vinculamos a este Cuadro de la Sección F, lo dispuesto en el artículo 55 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, que señala que *“Las pérdidas netas de explotación por fuente venezolana podrá imputarse al enriquecimiento de igual fuente siempre que dichos enriquecimientos se obtuvieren dentro de los tres (3) periodos de imposición siguientes a aquel en que ocurrió la pérdida y dicha imputación no exceda en cada periodo del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento obtenido.(...)”*

Las pérdidas de fuente extranjera sólo podrán imputarse al enriquecimiento de igual fuente, en los mismos términos previstos en el encabezamiento de este artículo.

Este es el cuadro que mostrará el sistema para llenar los datos de la **Sección F: Pérdidas De Años Anteriores Pendientes de Compensación**, en el cual incorporará los datos y montos contables requeridos en su llenado.

Este Cuadro tiene los siguientes ítems que serán asociados a lo establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento. Observe que esta subdividido en: Fuente Territorial y Fuente Extraterritorial.

El Cuadro de la Sección F que forma parte del formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, es el siguiente:

F.- PERDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES POR COMPENSACION										
FUENTE TERRITORIAL										
EJERCICIOS				TARIFA N° 2			TARIFA N° 3			
1	190	Desde	Hasta	0	155		5	156		4
2	196	Desde	Hasta	4	157		3	158		2
3	197	Desde	Hasta	3	168		2	169		1
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 2)				193		7	194		6
FUENTE EXTRATERRITORIAL										
EJERCICIOS				TARIFA N° 2			TARIFA N° 3			
1	160	Desde	Hasta	0	166		4	177		3
2	161	Desde	Hasta	9	171		9	179		1
3	162	Desde	Hasta	8	172		8	180		0
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 5)				191		9	192		8

Fuente Territorial

F.- PERDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES POR COMPENSACION										
FUENTE TERRITORIAL										
EJERCICIOS				TARIFA N° 2			TARIFA N° 3			
1	190	Desde	Hasta	0	155		5	156		4
2	196	Desde	Hasta	4	157		3	158		2
3	197	Desde	Hasta	3	168		2	169		1
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 2)				193		7	194		6

Ítem 1, 2 y 3: Se asocia este ítem con lo establecido en el artículo 55 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. “*Las pérdidas netas de explotación por fuente venezolana podrá imputarse al enriquecimiento de igual fuente siempre que dichos enriquecimientos se obtuvieren dentro de los tres (3) periodos de imposición siguientes a aquel en que ocurrió la pérdida y dicha imputación no exceda en cada periodo del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento obtenido.*” Se incorporarán los datos de los ejercicios gravados señalando la fecha de inicio (desde) y la fecha de cierre (Hasta), y el monto respectivo reflejado en la declaración de impuesto

sobre la renta para esos ejercicios se señalan según la tarifa que aplico en ese momento para determinar el impuesto a pagar.

Ítem 4. Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 2): En este ítem se refleja la suma de los ítems (1+2 + 3). Esta operación matemática la realiza el sistema SENIAT: El monto determinado será traspasado al ítem 4 de la Sección C en su recuadro.

C. - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO							
CONCEPTOS				Gravable con Tarifa N° 1-2-3		Gravable con Tarifa N° 3	
FUENTE TERRITORIAL							
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 y 107 Fuente Territorial)			137	3	144	6
2	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)			173	7	174	6

Fuente Extraterritorial:

F.- PERDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES POR COMPENSACION										
FUENTE EXTRATERRITORIAL										
EJERCICIOS				TARIFA N° 2			TARIFA N° 3			
1	160	Desde	Hasta	0	166	4	177		3	
2	161	Desde	Hasta	9	171	9	179		1	
3	162	Desde	Hasta	8	172	8	180		0	
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 5)			191		9	192		8	

Ítem 1, 2 y 3: Se asocia este ítem con lo establecido en el artículo 55 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. “(...) *Las pérdidas de fuente extranjera sólo podrán imputarse al enriquecimiento de igual fuente, en los mismos términos previstos en el encabezamiento de este artículo.* Es decir, podrá imputarse al enriquecimiento de igual fuente siempre que dichos enriquecimientos se obtuvieren dentro de los tres (3) periodos de imposición siguientes a aquel en que ocurrió la pérdida y dicha imputación no exceda en cada periodo del veinticinco por ciento (25%) del enriquecimiento obtenido.

Ítem 4. Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 5): En este ítem se refleja la suma de los ítems (1+2 + 3). Esta operación matemática la realiza el sistema SENIAT: El monto determinado será traspasado al ítem 5 de la Sección C en su recuadro.

C. - AUTOLIQUIDACIÓN DEL IMPUESTO										
CONCEPTOS				Gravable con Tarifa N° 1-2-3			Gravable con Tarifa N° 3			
FUENTE EXTRATERRITORIAL										
4	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 Fuente Extra Territorial)			401		9	406		4	
5	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)			191		9	192		8	

Sección G. EXCEDENTES DE REBAJAS POR INVERSIONES DE AÑOS ANTERIORES (Diferente a Inversiones Petroleras)

En la Sección G del Formulario de Impuesto Sobre La Renta se incorporarán los datos contables, con base a lo establecido en el artículo 57 y 58 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, los cuales señalan lo siguiente:

“Artículo 57. Las rebajas a que se refiere el artículo anterior podrán traspasarse hasta los tres (3) ejercicios anuales siguientes.

Artículo 58. Cuando en razón de los anticipos o pagos a cuenta, derivados de la retención en la fuente, resultare que el contribuyente tomando en cuenta la liquidación proveniente de la declaración de rentas, ha pagado más del impuesto causado en el respectivo ejercicio, tendrá derecho a solicitar en sus declaraciones futuras que dicho exceso le sea rebajado en las liquidaciones de impuesto correspondientes a los subsiguientes ejercicios, hasta la concurrencia del monto de tal exceso, todo sin perjuicio del derecho a reintegro.”

Dentro del formulario para la declaración de rentas a que se refiere esta ley y a los fines antes señalados, se establecerán las previsiones requeridas para que el contribuyente pueda realizar la solicitud correspondiente en el mismo acto de su declaración anual.

Este es el cuadro de la Sección G “Excedentes de Rebajas por Inversiones de Años Anteriores (Diferentes a Inversiones petroleras)” del Formulario de Declaración de Impuesto Sobre La Renta, en el cual se incorporarán los datos correspondientes al cada ejercicio gravable (su inicio (desde) y Cierre (Hasta)), así como el monto resultante por esta rebaja que no fue aplicado en el pago del impuesto y quedo pendiente. Tiene para registrar tres (3) periodos gravables. El ítem 4 “Total Rebajas (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 35)(1+2+3)”, de esta Sección G, reflejara el resultado de la operación matemática. Dicho monto total señalado en el ítem 4 será trasladado al ítem 35 “Excedentes por Rebajas Años Anteriores” de la Sección C, en su parte de Rebajas de Impuesto Autoliquidado”.

G.- EXCEDENTES DE REBAJAS POR INVERSIONES DE AÑOS ANTERIORES (Diferente a Inversiones Petroleras)

EJERCICIOS				MONTO			
1	264	Desde	Hasta	925		5	
2	265	Desde	Hasta	926		4	
3	266	Desde	Hasta	927		3	
4	Total Rebajas (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 35)(1+2+3)				928		2

El monto reflejado en el ítem 4 de la **Sección G**, se traslada al ítem 35 de la **Sección C**, como se observa a continuación.

REBAJAS AL IMPUESTO AUTOLIQUIDADO

35	Excedentes por Rebajas Años Anteriores			863		7
36	Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales, etc.			864		6
37	Total Rebajas (35 + 36)			866		4

Sección H. CREDITO ACUMULADO DE IMPUESTOS DE ACTIVOS EMPRESARIALES.

Este es el cuadro de la Sección H “Crédito Acumulado de impuesto De Activos Empresariales” del Formulario de la Declaración de Impuesto Sobre La Renta, en el cual se incorporará la información solicitada según los ítems que lo integra:

H.- CREDITO ACUMULADO DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES								
EJERCICIOS					MONTO			
1	167	Desde	Hasta	3	212	8		
2	165	Desde	Hasta	5	213	7		
3	166	Desde	Hasta	4	214	6		
4	Total Excedente Fuente Territorial (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 40)					242	8	

Ítem 1: En este ítem se identificara el ejercicio gravable (fecha Desde y Hasta) del crédito o impuesto pagado por el contribuyente que no fue recuperado, señalado en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 2. En este ítem se identificara el ejercicio gravable (fecha Desde y Hasta) del crédito o impuesto pagado por el contribuyente que no fue recuperado, señalado en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 3. En este ítem se identificara el ejercicio gravable (fecha Desde y Hasta) del crédito o impuesto pagado por el contribuyente que no fue recuperado, señalado en la Declaración de Impuesto Sobre La Renta.

Ítem 4. Total Excedente Fuente Territorial (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 40): En este ítem se reflejará el monto resultante de la suma del monto del ítem 1 + ítem 2 + ítem 3, su fuera el caso. El monto del Ítem 4 de la Sección H “Crédito Acumulado de impuesto De Activos Empresariales”, será trasladado a la Sección C “Autoliquidación de Impuesto”, en su ítem 40 “Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Acumulados”, bajo el concepto de “Créditos de Impuesto de Activos Empresariales.

A continuación se muestra el Cuadro de la Sección C y el ítem al cual se trasladará el monto resultante del ítem 4 de la Sección H, en el Formulario de la declaración de Impuesto Sobre La Renta. Esta operación la realiza el sistema al momento del llenado de la declaración por medio electrónico.

CRÉDITOS DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES							
40	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Acumulados		242		8		
41	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Aplicable en el ejercicio (Monto igual o menor a 38)			243		7	

Sección I. IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)

El Artículo 58 del Decreto ley establece que:

*“(...) Cuando en razón de los **anticipos o pagos a cuenta, derivados de la retención en la fuente**, resultare que el contribuyente tomando en cuenta la liquidación proveniente de la declaración de rentas, ha **pagado más del impuesto causado en el respectivo ejercicio**, tendrá derecho a solicitar en sus declaraciones futuras que dicho exceso le sea rebajado en las liquidaciones de impuesto correspondientes a los subsiguientes ejercicios, hasta la concurrencia del monto de tal exceso, todo sin perjuicio del derecho a reintegro. Dentro del formulario para la declaración de rentas a que se refiere este Decreto Ley, se establecerán las previsiones requeridas para que el contribuyente pueda realizar la solicitud correspondiente en el mismo acto de su declaración anual.”*

Este cuadro se observa en el formulario de Declaración de Impuesto Sobre La Renta en la **Sección J. “IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)”**.

I.- IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)										
1	247	Desde	Hasta	Declaración Nro:	3	248		2		
2	Impuesto Cedido en el Ejercicio					252		8		
3	Total Impuesto Pagado en Exceso (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 44)							241		9

Ítem 1. En este ítem se incorporará la fecha de inicio y cierre (ejercicio gravable) de la declaración de impuesto sobre la Renta y su número, así como incluir el monto en bolívares, del impuesto no compensado ni reintegrados.

Ítem 2. Impuesto Cedido en el Ejercicio: Este ítem se asocia a lo establecido en el Código Orgánico Tributario en su artículo 50, el cual señala que... *Los créditos líquidos y exigibles del contribuyente o responsable, por concepto de tributos y sus accesorios, podrán ser cedidos a otros contribuyentes o responsables, al solo efecto de ser compensados con deudas tributarias del cesionario con el mismo sujeto activo. El contribuyente o responsable deberá notificar a la Administración Tributaria de la cesión dentro de los tres (3) días hábiles siguientes de efectuada. El incumplimiento de la notificación acarreará la sanción correspondiente en los términos establecidos en este Código.* En este ítem incorporará el monto del Impuesto Cedido en el ejercicio según la documentación respectiva.

Ítem 3. Total Impuesto Pagado en Exceso (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 44): Esta operación matemática es realizada por el sistema, una vez se incorporen los datos y montos. El Monto resultante será trasladado a la Sección C, en el ítem 44 “Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Aplicable en el ejercicio”.

IMPUESTO PAGADO EN EXCESO										
44	Total Impuesto Pagado en Exceso en Años Anteriores (No Compensados/No Reintegrados/No Cedidos)					241		9		

Sección J. ESTADO DEMOSTRATIVOS DE IMPUESTOS PAGADOS: FUENTE EXTRATERRITORIAL:

Esta Sección, se asocia a lo establecido en el artículo 2 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, el cual establece lo siguiente:

“(…) Toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en La República Bolivariana de Venezuela, así como las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, podrán acreditar contra el impuesto que conforme a esta Ley les corresponda pagar, el impuesto sobre la renta que hayan pagado en el extranjero por los enriquecimientos de fuente extraterritorial por los cuales estén obligados al pago de impuesto en los términos de esta Ley. A los efectos de la acreditación prevista en este artículo, se considera impuesto sobre la renta al que grava la totalidad de la renta o los elementos de renta, incluidos los impuestos sobre las ganancias derivadas de la enajenación de bienes muebles o inmuebles, y los impuestos sobre los sueldos y salarios, así como los impuestos sobre las plusvalías. En caso de duda, la Administración Tributaria deberá determinar la naturaleza del impuesto acreditable. El monto del impuesto acreditable, proveniente de fuentes extranjeras a que se refiere este artículo, no podrá exceder a la cantidad que resulte de aplicar las tarifas establecidas en el Título III de esta Ley al total del enriquecimiento neto global del ejercicio de que se trate, en la proporción que el enriquecimiento neto de fuente extranjera represente del total de dicho enriquecimiento neto global.

En el caso de los enriquecimientos gravados con impuestos proporcionales en los términos establecidos en esta Ley, el monto del impuesto acreditable, no podrá exceder del impuesto sobre la renta que hubiese correspondido pagar en La República Bolivariana de Venezuela por estos enriquecimientos. A los fines de la determinación del monto de impuesto efectivamente pagado en el extranjero acreditable en los términos establecidos en este artículo, deberá aplicarse el tipo de cambio vigente para el momento en que se produzca el pago del impuesto en el extranjero, calculado conforme a lo previsto en la Ley del Banco Central de Venezuela.”

En este mismo sentido, el artículo 6 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta dispone que:

(…) El monto de impuesto efectivamente pagado en el extranjero originado en enriquecimientos de esa fuente, se calculará aplicando el tipo de cambio vigente indicado en el artículo 2° de la Ley, para cada una de las fechas en que se efectuó el pago, sea mediante anticipos si los hubieren, retenciones efectuadas o la cancelación del respectivo saldo, de acuerdo con la legislación del país extranjero.”

Entonces, se considerará que el impuesto ha sido efectivamente pagado cuando tal hecho se demuestre mediante los comprobantes que a tal efecto emita el fisco extranjero de que se trate.

Este es el Cuadro de la “**Sección J**”, en el cual se incorporaran los montos por cada uno de los conceptos requeridos en el mismo, si hubiese ocurrido en ese ejercicio gravable, con base a sus soportes o comprobantes.

J.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE IMPUESTOS PAGADOS: FUENTE EXTRATERRITORIAL

1	Regalías (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 18)	790	0
2	Dividendos Mineros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 21)	791	9
3	Dividendos Petroleros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 22)	792	8
4	Regalías Mineras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 20)	939	1
5	Otros Dividendos (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 23)	793	7
6	Ganancias Fortuitas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 24)	794	6
7	Enriquecimiento Neto	795	5
8	Regalías Petroleras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 19)	940	0

Los montos reflejados en los distintos ítems y de acuerdo a lo señalado en cada uno de ellos, con relación hacia donde van a ser trasladados los mismos por el sistema. A continuación se mostrará el cuadro en la Sección C, a donde serán trasladados:

IMPUESTOS PROPORCIONALES	Base Imponible	Impuesto Base Territorial (A)	Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)	Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)
17 Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)				487
18 Fuente Extra Territorial: Enriquecimiento Gravable (viene de casilla N° 6, ítem 408)	460	0 461	9 462	8 463
19 Fuente Extra Territorial: Regalías Petroleras	464	6 469	1 474	6 479
20 Fuente Extra Territorial: Regalías Mineras	488	2 490	0 491	9 492
21 Fuente Extra Territorial: Dividendos Mineros	465	5 466	4 467	3 468
22 Fuente Extra Territorial: Dividendos Petroleros	470	0 471	9 472	8 473
23 Fuente Extra Territorial: Otros Dividendos	475	5 476	4 477	3 478
24 Fuente Extra Territorial: Ganancias Fortuitas	480	0 481	9 482	8 483
25 Total Impuestos Proporcionales Fuente Extraterritorial (463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)				493
26 Total Impuesto Proporcional (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494 + 463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)				489

Como se pudo observar la comparación de los cuadros de la Sección J “Estado Demostrativo De Impuestos Pagados: Fuente Extraterritorial”, y el Cuadro de la Sección C y en su aparte de Impuestos Proporcionales. Los montos incorporados en el cuadro sección J se trasladan al Cuadro de la Sección C.

A continuación se procede a asociar cada ítem del cuadro de la **Sección J. Estado Demostrativos de Impuestos Pagados: Fuente Extraterritorial**, con lo dispuesto en el Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta y su Reglamento.

Ítem 1. Regalías (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 18): Este ítem se asocia a lo establecido en el artículo 5 del Decreto Ley: *“Los enriquecimientos provenientes de la cesión del uso o goce de bienes, muebles o inmuebles, incluidos los derivados de regalías y demás participaciones análogas y los dividendos, los producidos por el trabajo bajo relación de dependencia o por el libre ejercicio de profesiones no mercantiles, la enajenación de bienes inmuebles y las ganancias fortuitas, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados.(...)”*.

Ítem 2. Dividendos Mineros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 21): Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 68: *“(...) Los dividendos recibidos de empresas constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, estarán excluidos de la renta neta prevista en este artículo. En tal sentido, dichos dividendos estarán sujetos a un impuesto proporcional del treinta y cuatro por ciento (34%), pudiendo imputar a dicho resultado, el impuesto pagado por este concepto fuera del territorio venezolano, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley.”* Debemos considerar lo establecido en el artículo 12 del decreto ley.

Ítem 3. Dividendos Petroleros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 22): Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 68: *“(...) Los dividendos recibidos de empresas constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, estarán excluidos de la renta neta prevista en este artículo. En tal sentido, dichos dividendos estarán sujetos a un impuesto proporcional del treinta y cuatro por ciento (34%), pudiendo imputar a dicho resultado, el impuesto pagado por este concepto fuera del territorio venezolano, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2 del presente Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley.”* Asimismo, considerar lo establecido en el artículo 11 de este mismo Decreto ley.

Ítem 4. Regalías Mineras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 20): Se asocia el ítem al artículo 10 del Decreto Ley que dispone: *(...) Las porciones del enriquecimiento global neto obtenidas por las sociedades y comunidades a las que se refiere el presente artículo, derivadas de regalías mineras o de participaciones análogas, así como las provenientes de la cesión de tales regalías y participaciones, estarán sujetas al impuesto previsto en el literal a del artículo 53 de esta Ley.(...)”*. Véase también el artículo 12 del Decreto Ley.

Ítem 5. Otros Dividendos (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 23): Se asocia el ítem a lo dispuesto en el Artículo 5 del Decreto Ley... *“Los enriquecimientos provenientes de los dividendos, se considerarán disponibles en el momento en que son pagados. En todos los casos los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario; y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 73 de este mismo Decreto ley, la Base Imponible será el monto total del dividendo, el cual se gravará con un impuesto del 34% sobre dicho monto. “*

Ítem 6. Ganancias Fortuitas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 24): Artículo 135 R. Las ganancias fortuitas a que se refiere el Título V, Capítulo I de la Ley, obtenidas

en especie deberán ser declaradas al precio de mercado para la fecha de su obtención, con la aplicación de la tarifa respectiva prevista en el Título III de la Ley.

Ítem 7. Enriquecimiento Neto: Se asocia este ítem al artículo 4 del Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta: “Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones...” Véase artículo 5.

Ítem 8. Regalías Petroleras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 19): Se asocia a este ítem lo establecido en el artículo 48 del Decreto Ley el cual define que se entiende por regalía o participación análoga, *la cantidad que se paga en razón del uso o goce de patentes, marcas, derechos de autor, procedimientos o derechos de exploración o explotación de recursos naturales, fijadas en relación a una unidad de producción, de venta, exploración o explotación, cualquiera sea su denominación en el contrato.* También lo señalado en el artículo 5 del Decreto señala que...*Los enriquecimientos provenientes de los derivados de regalías y demás participaciones análogas se considerarán disponibles en el momento en que son pagados.* El Artículo 9° del Reglamento que señala... *los enriquecimientos derivados de las regalías mineras, de hidrocarburos y la cesión de tales regalías y participaciones, las cuales estarán sujetas a los impuestos previstos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley.* Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones. Los contribuyentes distintos de las personas naturales y sus asimilados, que no se dediquen a la explotación de minas, de hidrocarburos y actividades conexas, también estarán sujetos a los impuestos establecidos en los literales a) y b) del artículo 53 de la Ley por los enriquecimientos que obtengan en virtud de regalías y demás participaciones análogas provenientes de la explotación de minas, de hidrocarburos y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones. (...) Tarifa 3: .. b. Tasa proporcional de cincuenta por ciento (50%) para los enriquecimientos señalados en el artículo 11.

Sección K. Dividendos Pagados En EL Ejercicio:

En la Sección K.- “Dividendos Pagados En El Ejercicio”, es uno de los cambios realizados al Formulario Para La Declaración de Impuesto Sobre La Renta”. El contribuyente sujeto a este impuesto, debe llenar de forma electrónica, a través del portal del SENIAT. En el formato anterior se denominaba a la Sección K.- Estado Demostrativo de Impuestos Pagados Fuente Territorial.

El “**Enriquecimiento Neto por Dividendo**” para efectos de impuesto sobre la renta, es, “*es el ingreso percibido a tal título, pagado o abonado en cuenta, en dinero o en especie, originado en la renta neta no exenta ni exonerada que exceda de la fiscal, que no haya sido gravada con el impuesto establecido en el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta. Igual tratamiento se dará a las acciones emitidas por la propia empresa pagadora como consecuencia de aumentos de capital*”, de acuerdo a lo establecido en el artículo 67 del Decreto ley. También se considera como dividendo la cuota parte que corresponda a cada acción en las utilidades de las compañías anónimas y demás contribuyentes asimilados, incluidas las que

resulten de cuotas de participación en sociedades de responsabilidad limitada. (Artículo 67 Decreto Ley)

¿Cuál es la Base Imponible sobre la cual recae el impuesto sobre la renta? Con base a lo establecido en el artículo 5 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, los “Enriquecimientos provenientes de Dividendos” *se considerarán disponibles en el momento en que son pagados*. En todos los casos, los abonos en cuenta se considerarán como pagos, salvo prueba en contrario; siendo su **Base Imponible sobre la cual recae el impuesto sobre la renta, “el monto total del dividendo**.

Los ingresos brutos percibidos por los conceptos de dividendos se considerarán como enriquecimientos netos y se excluirán a los fines de la determinación de la renta global neta gravable conforme a otros Títulos del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de ley. (Artículo 78 Decreto Ley)

Para el caso de los dividendos que provengan de sociedades dedicadas a la explotación de hidrocarburos y de actividades conexas, tales como la refinación y el transporte, o a la compra o adquisición de hidrocarburos y derivados para la explotación, estarán sujetos al impuesto previsto en el literal b del artículo 53 del Decreto Ley, “su Base imponible será retención total en la fuente con un impuesto proporcional del 50%”. (Véase el artículo 11 del Decreto ley)

Cuando los Dividendos provengan de sociedades *que reciban enriquecimientos netos derivados de las actividades* de explotación de minas y por los enriquecimientos derivados de la cesión de tales regalías y participaciones, *se gravarán con la alícuota del sesenta por ciento (60%), sujeta a retención total en la fuente*. (Véase el artículo 12 del Decreto ley)

Este es el Cuadro de la Sección K. Dividendos Pagados en el Ejercicio, el cual presenta los siguientes ítems:

K.- DIVIDENDOS PAGADOS EN EL EJERCICIO					
1	Dividendos Pagados en Efectivo	988		2	
2	Dividendos Pagados en Acciones	989		1	
3	Total Dividendos Pagados en el Ejercicio (1+2)			994	6

Ítem 1. Dividendos Pagados en Efectivo: Se asocia este ítem a lo establecido en el artículo 72 del Decreto Con Rango Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta “*Se considerará dividendo pagado, sujeto al régimen establecido en el presente capítulo, los créditos, depósitos y adelantos que hagan las sociedades a sus socios, hasta el monto de las utilidades y reservas conforme al balance aprobado que sirve de base para el reparto de dividendos, salvo que la sociedad haya percibido como contraprestación intereses calculados a una tasa no menor a tres (3) puntos porcentuales por debajo de la tasa activa bancaria, que al efecto fijará mensualmente el Banco Central de Venezuela y que el socio deudor haya pagado en efectivo el monto del crédito, depósito o adelanto recibidos, antes del cierre del ejercicio de la sociedad. (...) Se excluyen de esta presunción los préstamos otorgados conforme a los planes únicos de ahorro a que se refiere el ordinal 8 del artículo 14 del Decreto Ley (...).*” (Véase el artículo 73 Decreto Ley)

Ítem 2. Dividendos Pagados en Acciones: *En los casos de dividendos en acciones, emitidos por la empresa pagadora a personas naturales o jurídicas, el impuesto*

proporcional que grava el dividendo en los términos de este Capítulo, estará sujeto a un anticipo del impuesto del uno (1%) sobre el valor total del dividendo decretado, que se acreditará al monto del impuesto proporcional que resulte a pagar en la declaración en los términos señalados en este capítulo. La empresa pagadora deberá exigir el comprobante respectivo del pago del anticipo a que hace referencia el párrafo anterior, a los fines de registrar la titularidad de las acciones en el libro de accionistas que a tal efecto lleve dicha empresa.

Ítem 3. Total Dividendos en el Ejercicio (1+2): Esta operación matemática es realizada a lo interno por el sistema SENIAT. Es la suma de los Dividendos pagados en efectivo y de los pagados en acciones. El monto de este ítem, se traslada al ítem 14 de la Sección C, en su parte de “Impuestos Proporcionales”, Fuente Territorial.

El monto determinado en el ítem 3 de la Sección K, es trasladado por el sistema al ítem 14 “**Fuente Territorial: Dividendos**”, de la Sección C, el recuadro de “Impuestos Proporcionales”.
Observa el recuadro: ítem 14

IMPUESTOS PROPORCIONALES		Base Imponible			Impuesto Base Territorial (A)			Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)		Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)	
14	Fuente Territorial: Dividendos	452		8	453		7		454		6
17	Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)								487		3

Tema III:

PASO A PASO PARA DECLARAR LAS COOPERATIVAS Y LAS PERSONAS JURIDICAS

El SENIAT en su portal web: www.seniat.gob.ve, publico un “Paso a Paso para Declarar el Impuesto Sobre la Renta: Persona Jurídica, la autora incluye a las cooperativas por tener estas, personalidad jurídica, de conformidad con lo establecido en el artículo 11 de la Ley Especial de Asociaciones Cooperativas.

A continuación presentamos el paso a paso publicado por el Servicio de Administración Aduanero y Tributario (SENIAT):

- Ingresar a la página web del SENIAT.
- Seleccione la opción **Persona Jurídica**.
- Ingrese usuario y clave.
- Pulse el botón **Ingresar**. El sistema mostrará un menú con las opciones disponibles: ISLR, IVA, Información RIF, Estado de Cuenta, Editar Perfil y Registro de Autorizados.
- Haga clic en la opción **ISLR (Declaración)**. Observará una pantalla con los datos básicos del contribuyente, tales como: nombre o razón social, correo electrónico y dirección fiscal.
- Pulse **Sí** para dar comienzo al registro de su Declaración.
- Para avanzar presione el botón Continuar.
- **Enriquecimiento Neto - Ingresos Propios:** coloque la información en los ítems correspondientes a su declaración.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.

Nota: Los montos ingresados son calculados por el sistema.

- **Enriquecimiento Neto - Costo de Ventas:** ingrese los costos ventas de la empresa.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Enriquecimiento Neto – Gastos:** Ingrese los gastos obtenidos durante el ejercicio fiscal de la empresa.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continua.

Nota: El sistema realizará en forma automática las operaciones matemáticas correspondientes.

- **Conciliación de Rentas:** permite aplicar Ajuste por Inflación o Conciliación de Rentas en la declaración.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Ingresos – Costos – Gastos de Rentas:** ingrese los montos de los Ingresos, Costos, Gastos y Conciliación Fiscal de las Rentas obtenidas en el territorio extraterritorial.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.

- **Pérdidas Pendientes de Compensación:** ingrese las pérdidas por concepto de compensación en la tarifa N° 2, hasta los tres períodos anteriores de la declaración.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.

Nota: El periodo a declarar debe ser ingresado de acuerdo a su ejercicio fiscal. En caso contrario el sistema mostrará un mensaje de alerta. No se podrán ingresar montos en los campos donde se aplique la tarifa N° 3, en vista que se encuentra deshabilitado.

- **Rebajas del Impuesto por Traslado de Exceso y Nuevas Inversiones:** ingrese los montos solicitados por el sistema, si los hubiere.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Crédito Acumulado de Impuesto de Activos Empresariales:** permite registrar los créditos acumulados adquiridos, por concepto de Activos Empresariales.
- Ingrese los montos solicitados por el sistema, si los hubiere.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Detalle Impuestos Pagados en Exceso:** permite declarar el impuesto pagado en exceso hasta un máximo de dos declaraciones de años anteriores.
- Ingrese los montos solicitados por el sistema si los hubiere.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Impuestos Pagados:** ingrese los montos solicitados por el sistema si los hubiere.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Impuestos Proporcionales:** ingrese los montos de los impuestos proporcionales obtenidos en el año fiscal colocando la base imponible. El sistema realizará las operaciones matemáticas correspondientes, el cual se reflejará en la columna Impuesto Proporcional a Pagar (A-B).
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Anticipos Aplicables al Impuesto del Ejercicio:** ingrese en esta sección de la planilla el impuesto retenido en el ejercicio, los anticipos por enajenación de Inmueble, así como también el monto declarado en la estimada. El sistema realizará las operaciones matemáticas correspondientes, el cual restará si existe Impuesto a pagar, o sumará al excedente del crédito fiscal de ejercicio.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Rebajas al Impuesto Autoliquidado:** ingrese los montos si los hubiere de los impuestos a rebajar por otros conceptos.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Compensación:** ingrese las compensaciones de los créditos propios o adquiridos por cesión de Impuestos Directos si lo hubiere en los campos mostrados por el sistema. Todos los campos son obligatorios.
- Haga clic en el botón Guardar y posteriormente en el botón Continuar.
- **Resumen:** muestra el total de las operaciones realizadas en la declaración. Finalmente, se despliega una pantalla representativa con la totalidad de los elementos de la

declaración. El sistema permite visualizar la planilla electrónica completa por el lado del **Anverso**.

- En la línea 42 de la declaración (Total a Pagar) se reflejará el impuesto a pagar resultante del período, si lo hubiere.
- En la línea 87 de la declaración (excedente de crédito) se reflejará el excedente de impuesto a rebajar para la próxima declaración del período si lo hubiere.
- Haga clic en la palabra **Reverso**, para visualizar la declaración al dorso.
- Si está conforme haga clic en el botón **Declarar**, a los efectos de arrojar la pantalla de resultado de la declaración definitiva.

Nota: Recuerde que una vez pulsado este comando, la declaración quedará registrada y no podrá ser modificada, por lo que se recomienda cerciorarse de la exactitud de cada uno de los totales. Usted podrá imprimir la declaración incluso antes de registrarla a través del botón **Imprimir**.

- Para imprimir el Compromiso de Pago, seleccione del menú principal la opción **Consultas / Compromisos de Pago**.
- Seleccione en tipo de impuesto la opción Impuesto sobre la Renta Personas Jurídicas, coloque la fecha desde y la fecha hasta (o mantenga la que por defecto le muestra el Sistema) y presione el botón **Consultar**. El Sistema le muestra en pantalla, la información asociada a los datos ingresados anteriormente.
- Haga clic sobre el campo Nro. Documento (se encuentra en color azul) y podrá visualizar la planilla de su declaración. Imprima la cantidad de **cinco (05) planillas** para efectuar el pago correspondiente a su declaración en cualquier taquilla de los Bancos Recaudadores de Impuestos Nacionales.
- Una vez efectuado el pago respectivo y conciliado la declaración, podrá verificar el estatus de la misma. Para ello, seleccione la opción **Consultas / Estado de Cuenta** del menú principal.
- Seleccione en tipo de impuesto la opción Impuesto sobre la Renta Persona Jurídica, coloque la fecha desde y la fecha hasta (o mantenga la que por defecto le muestra el Sistema) y presione el botón **Transacciones**. El Sistema le muestra en pantalla, la información asociada a los datos ingresados anteriormente.

Nota: Recuerde que debe estar registrado en el SENIAT para poder realizar su declaración.

Para mayor información, consulte la página web del [SENIAT](#).

Fuente: SENIAT

Tema IV:

La Retención de Impuesto Sobre La Renta

Este tema está muy asociado a la determinación y pago del impuesto sobre la renta, dado que, el artículo 27 en su Parágrafo Octavo del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta señala que *...Las deducciones autorizadas en los numerales 1 y 14 de este artículo, pagadas a cualquier beneficiario, así como las autorizadas en los numerales 2, 13, 15, 16 y 18 pagadas a beneficiarios no domiciliados ni residentes en el país, será objeto de retención de impuesto (...)*. Es decir, que no podrán deducirse esos gastos causados y pagados durante el ejercicio gravable, si no han sido objeto de retención de impuesto sobre la renta. Se considerarán como no efectuados los egresos y gastos objeto de retención, cuando el pagador de los mismos no haya retenido y enterado el impuesto correspondiente conforme a los plazos que establezca la ley o su reglamento, salvo que demuestre haber efectuado efectivamente dicho egreso o gasto.

Además, el no practicar la Retención de Impuesto, genera sanción, de conformidad con lo establecido en el artículo 115 del Código Orgánico Tributario:

“Artículo 115. Los incumplimientos de las obligaciones de retener, percibir o enterar los tributos, serán sancionados:

1. *Por no retener o no percibir, con el quinientos por ciento (500%) del tributo no retenido o no percibido.*
2. *Por retener o percibir menos de lo que corresponde, con el cien por ciento (100%) de lo no retenido o no percibido.*
3. *Por enterar las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales, fuera del plazo establecido en las normas respectivas, con multa del cinco por ciento (5%) de los tributos retenidos o percibidos, por cada día de retraso en su enteramiento, hasta un máximo de cien (100) días. Quien entere fuera de este lapso o sea objeto de un procedimiento de verificación o fiscalización se le aplicará la sanción prevista en el numeral siguiente conjuntamente con la establecida en el artículo 121 de este Código.*
4. *Por no enterar las cantidades retenidas o percibidas en las oficinas receptoras de fondos nacionales, con multa de un mil ciento por ciento (1.000%) del monto de las referidas cantidades, sin perjuicio de la aplicación de la pena privativa de libertad establecido en el artículo 119 de este Código. (...)*

Las sanciones establecidas en el Código Orgánico Tributario, nos exigen conocer el tema, para evitar las mismas. Iniciando por señalar que la base legal de las retenciones, según lo dispuesto en el artículo 198 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta *“(...) se seguirán aplicando las disposiciones previstas en el Decreto N° 1808 del 23 de abril de 1997, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.203(...)*”; hasta que la Administración Tributaria, dicte las providencias respectivas.

En razón de su base legal, este tema será desarrollado con base a lo establecido en el Decreto 1808 “Las Retenciones de Impuesto Sobre La Renta”, de conformidad con lo señalado en el artículo 198 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta.

¿Quiénes están obligados a practicar la Retención de Impuesto Sobre La Renta?

La respuesta a esta interrogante la tomaremos del artículo 1° del Decreto 1808, el cual establece que, “(...) *están obligados a practicar la retención del impuesto en el momento del pago o del abono en cuenta y a enterarlo en una oficina receptora de fondos nacionales dentro de los plazos, condiciones y formas reglamentarias aquí establecidas, los deudores o pagadores de los siguientes enriquecimientos o ingresos brutos a los que se refieren los artículos 27, 32, 35, 36, 37, 39, 40, 41, 42, 51, 53, 65, 66 y 68 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.*

Los deudores y pagadores de:

- sueldos, salarios, emolumentos, dietas, pensiones, obvenciones, comisiones y demás remuneraciones similares, por servicios prestados al contribuyente, así como los egresos por concepto de servicios profesionales no mercantiles recibidos en el ejercicio; Los intereses de los capitales tomados en préstamo e invertidos en la producción de la renta.
- Tributos por razón de actividades económicas o de bienes productores de renta, con excepción del impuesto sobre la renta.
- Indemnizaciones correspondientes a los trabajadores con ocasión del trabajo, determinadas conforme a la Ley o a contratos de trabajo.
- Gastos de traslado de nuevos empleados, incluidos los del cónyuge e hijos menores, desde el último puerto de embarque hasta la República Bolivariana de Venezuela, y los de regreso, salvo cuando sean transferidos a una empresa matriz, filial o conexas.
- Costo de las construcciones que deban hacer los contribuyentes en acatamiento del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica del Trabajo, de los Trabajadores y las Trabajadoras, o de disposiciones sanitarias.
- Gastos de administración y conservación de los inmuebles dados en arrendamiento.
- Cánones o cuotas correspondientes al arrendamiento de bienes destinados a la producción de la renta.
- Gastos de transporte.
- Comisiones a intermediarios en la enajenación de bienes inmuebles.
- Derechos de exhibición de películas y similares para el cine o la televisión.
- Regalías y demás participaciones análogas, así como las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país.
- Gastos de reparaciones ordinarias de bienes destinados a la producción de la renta.
- Primas de seguro que cubran los riesgos a que están expuestos los bienes y personas distintas del contribuyente.
- Gastos de publicidad y propaganda en beneficio del propio contribuyente pagador.

- Gastos de investigación y desarrollo realizados en beneficio del propio contribuyente pagador.
- Pagos hechos por las empresas a sus directores, gerentes, administradores u otros empleados como reembolso de gastos de representación que sean realizados en beneficio de la empresa pagadora.
- Pagos a cesionarias por la transmisión directa del espectáculo o por la cesión de sus derechos a terceros.
- Pagos a agencias o empresas de transporte internacional constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela, serán el diez por ciento (10%) de sus ingresos brutos. Estos ingresos estarán representados por la mitad del monto de los fletes y pasajes entre la República Bolivariana de Venezuela y el exterior y viceversa y por la totalidad de los devengados por transporte y otras operaciones conexas realizadas en la República Bolivariana de Venezuela.
- Pagos a empresas de seguros o reaseguros no domiciliadas en el país, estarán constituidos por el treinta por ciento (30%) de sus ingresos netos causados en el país.
- Pagos a no residentes o no domiciliados en Venezuela, provenientes de actividades profesionales no mercantiles, estarán constituidos por el noventa por ciento (90%) de sus ingresos brutos.
- Pagos a quienes suministren desde el exterior asistencia técnica o servicios tecnológicos a personas o comunidades que en función productora de rentas los utilicen en el país o los cedan a terceros, cualquiera sea la modalidad del pago o su denominación, estarán constituidos por las cantidades representativas del treinta por ciento (30%) de los ingresos brutos que obtengan por el suministro de asistencia técnica, y del cincuenta por ciento (50%) de los ingresos brutos que obtengan por el suministro de servicios tecnológicos.
- Las ganancias obtenidas por juegos o apuestas, estarán gravadas con el treinta y cuatro por ciento (34%).
- Los premios de loterías y de hipódromos, se gravarán con un impuesto del dieciséis por ciento (16%).
- Dividendos.

¿A quien no se practica la Retención de Impuesto Sobre la Renta?

Con lo establecido en los artículos 20 y 21 del Decreto 1808, se identifican:

*“(...) Se excluyen de esta disposición los **pagos efectuados por gastos de representación, los viáticos y las primas de vivienda**, estas últimas cuando la obligación del patrono de pagarlas en dinero, derive de disposiciones de la Ley Orgánica del Trabajo. (...)”.*

Se exceptúa de la obligación de retener en los casos de pagos por conceptos de suministro de agua, electricidad, gas, telefonía fija o celular y aseo domiciliario.

*No deberá efectuarse retención alguna en los casos de pagos en especie o cuando se trate de **enriquecimientos exentos o exonerados de impuesto sobre la renta...***

En la última retención del ejercicio realizada a los beneficiarios por sueldos, salarios y demás remuneraciones similares, el comprobante de retención al cierre del ejercicio deberá indicar la suma de lo pagado y el total retenido. Para el caso, de las retenciones realizadas a los beneficiarios por otras actividades distintas de sueldos y salarios y demás remuneraciones similares, el agente de retención estará obligado a entregar un comprobante de retención correspondiente a la última retención de impuesto sobre la renta.

Ese comprobante consiste en **una relación del total de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta y de los impuestos retenidos en el ejercicio gravable**. Esta relación no será entregada a los beneficiarios del pago, que se les retuvo el impuesto sobre la renta por las “ganancias obtenidas por juegos y apuestas; y los premios de loterías y de hipódromos, y por las retenciones practicadas sobre “los enriquecimientos netos obtenidos por la enajenación de acciones efectuadas a través de la Bolsa de Valores”.

A continuación se presenta un “**Modelo de la Relación de Retención de Impuesto Sobre la Renta que se emite y entrega al beneficiario del Pago o Abono en Cuenta**”:

Fecha de emisión: ___/___/___							
Página 1/.....							
Comprobante de ARCV							
Periodo de: 01/01/2014 al 31/12/2014							
Datos del Agente de Retención AR-CV					Datos del Beneficiario:		
Nombre o Razón Social:					Nombre o Razón Social:		
RIF:					RIF		
Tipo de Persona:							
Dirección:							
Fecha Documento	Número de Documento	Número de Control	Monto Sujeto a Retención ISLR	% de Retención	Impuesto Retenido	Total Acumulado Monto Objeto de Retención	Total Acumulado Impuesto Retenido
25/02/14	12	0000012	25.000,00	1%	160,83	25.000,00	160,83
10/07/14	18	0000018	25.000,00	1%	160,83	50.000,00	321,66
			50.000,00		321,66	50.000,00	321,66
					Firma y Sello del Agente de Retención		

Presentación ante el SENIAT de la Relación Anual de Retenciones.

Los agentes de retención están obligados a presentar ante la Oficina de la Administración Tributaria de su domicilio, *dentro de los dos (2) primeros meses del ejercicio fiscal siguiente o de los dos (2) meses siguientes a la fecha de cesación de los negocios y demás actividades, una relación donde consten la identificación de las personas o comunidades objeto de retención, las*

cantidades pagadas o abonadas en cuenta y los impuestos retenidos y enterados durante el año o período anterior.

Cuando se trate de loterías, hipódromos y otros establecimientos similares de carácter público o no, **la relación anual deberá contener el total de los premios pagados, el impuesto retenido y enterado y la cantidad repartida a los beneficiarios de los premios.** En el caso de cesación de los negocios y demás actividades, la relación mencionada deberá presentarse conjuntamente con la correspondiente declaración definitiva de rentas.

En el caso de los **agentes de retención del sector público** que cesen en sus actividades como tales, también deberán remitir dentro del plazo indicado a la Oficina de la Administración Tributaria de su jurisdicción, la relación correspondiente.

Las **empresas petroleras, mineras y conexas** deberán presentar ante la Gerencia General de Desarrollo Tributario del SENIAT, **dentro de los treinta (30) días siguientes a cada trimestre del año civil, una relación de las cantidades pagadas o abonadas en cuenta, por concepto de asistencia técnica y servicios tecnológicos,** así como de sus correspondientes impuestos retenidos y enterados durante el trimestre inmediato anterior. (Art. 24 Decreto 1808)

Es importante resaltar que el Decreto 1808 dispone que “(...) *Los agentes de retención estarán obligados a suministrar a la Administración Tributaria, la información relativa a los contribuyentes a quienes estén obligados a retener el impuesto, conforme a lo establecido en este Decreto, en la forma, plazos y condiciones establecidas por la Administración Tributaria, los cuales serán publicados en la Gaceta Oficial.*

En este mismo sentido, el artículo 25 del Decreto 1818, establece que *las informaciones y relaciones a que se refieren los artículos anteriores, deberán ser elaborados en los formularios que emita o autorice al efecto la Administración Tributaria o en las formas que se establezcan en cuanto al uso de listados, discos, cintas o cualquier otro medio utilizado en sistemas automatizados de procesamiento de datos.(...)”.*

De hecho, la Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en su portal web: www.seniat.gob.ve, ha suministrado información valiosa, para que el contribuyente, agente de retención, pueda cumplir con los deberes formales inherentes a la función de agente de retención, Podrá realizar la declaración mensual de las retenciones realizadas y enterar las mismas, así como también, realizará la declaración anual de las retenciones, vía electrónica por el portal web: www.seniat.gob.ve/.

Cada contribuyente, persona jurídica accede al sistema con su usuario y clave:



Estas imágenes fueron tomadas de la Guía Fácil Retenciones de Impuesto Sobre La Renta/ Declaración mensual, portal web www.seniat.gob.ve/

Al ingresar al Portal Fiscal, aparecerá habilitada la opción **Procesos Tributarios**, tal como se muestra a continuación:



Esta imagen fue tomada de la **Guía Fácil Retenciones de Impuesto Sobre La Renta/ Declaración Mensual**, portal web www.seniat.gob.ve/

Al presionar la opción **Procesos Tributarios – Retenciones ISLR**, deberá seleccionar la opción **Declaración Mensual / Salarios y Otras Remuneraciones**:



Estas imágenes fueron tomadas de la **Guía Fácil Retenciones de Impuesto Sobre La Renta/ Declaración mensual**, portal web www.seniat.gob.ve/

Al seleccionar la opción de la retención a declarar, aparecerá la siguiente pantalla:



Si la Información Fiscal es correcta y desea continuar el proceso de Declaración de Retenciones de ISLR, presione el botón **Si**, de lo contrario presione el botón **No**.

Tipos de Retenciones de Impuesto Sobre La Renta según lo establecido en el Decreto 1808.

El Decreto 1818, ha clasificado las retenciones de impuesto en dos grupos:

1. Los Beneficiarios de Sueldos, Salarios y demás remuneraciones; y
2. Los Beneficiarios de Otras Actividades distintas a Sueldos, Salarios y demás remuneraciones.

1. Los Beneficiarios de Sueldos, Salarios y Demás Remuneraciones Similares:

De acuerdo a lo señalado en el artículo 4 del Decreto 1808, los beneficiarios de las remuneraciones a que se contrae el Artículo 2º de este Decreto, deberán suministrar a cada deudor o pagador la siguiente información, en el formulario que edite o autorice, a tal efecto, el Ministerio de Hacienda:

1. *La totalidad de las remuneraciones fijas, variables o eventuales a percibir o que estimen percibir de cada uno de sus deudores o pagadores, expresarse en bolívares y en unidades tributarias;*
2. *Las cantidades que estimen desembolsar dentro del año gravable por concepto de desgravámenes, de no optar por el desgravamen único, expresarse en bolívares y en unidades tributarias; o*
3. *El desgravamen único equivalente a setecientos cincuenta unidades tributarias (750 U.T.), de optar por esta modalidad;*
4. *El número de personas que por constituir carga familiar les den derecho a rebajas de impuestos;*
5. *Las cantidades retenidas demás en años anteriores por concepto de impuesto sobre sueldos y demás remuneraciones similares, no reintegradas, ni compensadas o cedidas, correspondientes a derechos no prescritos, expresarse en bolívares y en unidades tributarias;*
6. *El porcentaje de retención que deberá ser aplicado por el agente de retención, sobre cada pago o abono en cuenta que le efectúe.*

Este formato de retención debe ser presentada antes del vencimiento de la primera quincena de cada ejercicio gravable y, en todo caso, antes de hacerse efectiva la primera remuneración, es decir antes del 15 de Enero de cada año.

El **Comprobante de Retención AR-I**, lo llena el beneficiario y lo entrega a cada deudor o pagador de su remuneración por sueldo, quien es su agente de retención. De no hacerlo, observe lo que establece el Decreto 1808 en su artículo 6 “*Cuando el beneficiario no cumpla con la obligación de notificar al deudor o pagador el porcentaje de retención, el agente de retención deberá determinarlo de acuerdo al procedimiento establecido en el artículo 5º del presente Reglamento, sobre la base de la remuneración que estime pagarle o abonarle en cuenta en el ejercicio gravable, menos la rebaja de impuesto de diez unidades tributarias (10 U.T.) que le corresponde por ser persona natural. El agente de retención deberá informar al beneficiario, por escrito, sobre los datos utilizados para determinar el porcentaje. (...)*”.

¿Cómo determinar el monto de Retención en este caso de remuneraciones por sueldos?

El artículo 5 del Decreto 1808, explica el procedimiento a seguir para la determinación del porcentaje de retención del impuesto aplicable sobre cada pago o abono en cuenta a los beneficiarios a que se contrae el artículo 2º.

El procedimiento es el siguiente:

1. Al total de la remuneración anual estimada menos los desgravámenes correspondientes, expresados en unidades tributarias, se le aplica la tarifa N° 1 prevista en el artículo 51 del Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto sobre la Renta.

TARIFA NO. 1	PORCENTAJE	*SUSTRAENDO
Por la fracción comprendida hasta 1.000 U.T.	6%	0
Por la fracción que exceda de 1.000 hasta 1.500 U.T.	9%	30
Por la fracción que exceda de 1.500 hasta 2.000 U.T.	12%	75
Por la fracción que exceda de 2.000 hasta 2.500 U.T.	16%	155
Por la fracción que exceda de 2.500 hasta 3.000 U.T.	20%	255
Por la fracción que exceda de 3.000 hasta 4.000 U.T.	24%	375
Por la fracción que exceda de 4.000 hasta 6.000 U.T.	29%	575
Por la fracción que exceda de 6.000 U.T.	34%	875

Por ejemplo: La remuneración anual la llevamos a unidades tributarias, dividiendo el monto en Bolívares, entre el valor de la unidad tributaria.

Monto Remuneración Anual Estimada año 2015: 129.000,00

Valor de la unidad tributaria Bs. 127,00 Entonces: $\frac{129.000,00}{127,00} = 1.016 \text{ UT}$

Desgravámenes (Art. 58 y 59 Decreto Ley

Impuesto Sobre La renta) Desgravamen único - 774 UT

Art. 60):

Aplicamos la Tarifa N° 1 242 UT

Enriquecimiento Neto por sueldos lo ubicamos en la primera fila de la tarifa N 1, entonces, se multiplica las 242 UT X 6% = 14,52 UT no se le resta sustraendo, porque para ese renglón no aplica. Pasamos al paso siguiente.

2. Al resultado determinado conforme al numeral anterior, se le restan: diez unidades tributarias (10 U.T.) por concepto de rebaja personal; el producto de multiplicar diez unidades tributarias (10 U.T.) por el número de cargas familiares permitidas por la Ley,

y el monto de los impuestos retenidos demás expresados en unidades tributarias, a que se refiere el numeral 5 del artículo 4 del Decreto 1808.

Resultado aplicada la Tarifa 1	14,52 UT
Menos: Desgravamen (Art. 61 Decreto Ley ISLR)	<u>- 10 UT</u>
	4,52 UT
Como tiene 3 hijos le corresponde 10 UT por cada uno.....	<u>- 30 UT</u>
	(26,54) UT

No se debe aplicar retención.

- El resultado obtenido en el numeral anterior, se multiplica por cien (100) y el producto se divide entre el total de la remuneración anual estimada, expresada en unidades tributarias (U.T.).

Bajo el supuesto que no tiene carga familiar ascendientes, descendientes y cónyuge:

Se aplica Aplicación de Tarifa N° 1 4,52 UT

=4,52 U.T x 100= 452 dividido entre remuneración anual Bs. 129.000,00

= $\frac{4,52}{129.000,00}$ = 0,00350388 **Porcentaje de Retención**

129.000,00

- El resultado así obtenido es el porcentaje de retención. **Monto a retener= (monto pagado * % de retención) – (valor de la UT * % de retención * 83,3334)**

Monto a Retener= (129.000,00*0,00350388) – (127,00*0,00350388*83,3334)

= 452 – 37,082717

= 414,92 Bs.

2. De Otras Actividades distintas a Sueldos, Salarios y Demás Remuneraciones Similares:

Este segundo grupo de retenciones de impuesto, son distintas a los sueldos y salarios. Este tipo de retenciones, el Decreto 1808 las presenta en un cuadro que señala en su primera columna el numeral del artículo 9, en la segunda columna se indica el ordinal de ese numeral. En las próximas columnas se identifica a los beneficiarios del pago, clasificados en Personas Naturales, Residentes o No Residentes; y las Personas Jurídicas Domiciliadas en el País, y no Domiciliadas. Donde se señala el porcentaje a retener por concepto de impuesto sobre la renta, dependiendo del tipo de persona y su residencia.

El artículo 9 del Decreto 1808 establece todo lo relacionado con la retención de impuesto sobre la renta sobre las actividades señaladas en el recuadro.

El artículo 9 del Decreto 1808, establece que:

“(...) En concordancia con lo establecido en el artículo 1° de este Decreto, están obligados a practicar la retención del impuesto los deudores o pagadores de enriquecimientos netos o ingresos brutos de las siguientes actividades, realizadas en el país por personas naturales residentes, personas naturales no residentes, personas jurídicas domiciliadas y personas jurídicas no domiciliadas, y asimiladas a éstas, de acuerdo con los siguientes porcentajes:

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
1		Los provenientes de las actividades realizadas sin relación de dependencia, descritas a continuación:				
	a	<p>Los enriquecimientos netos provenientes de las actividades profesionales no mercantiles, realizadas en el país por personas jurídicas o comunidades no domiciliadas en Venezuela o por personas naturales no residentes en el País.</p> <p>Igualmente los honorarios que, en razón de actividades Profesionales mancomunadas no mercantiles, paguen a sus co-beneficiarios los profesionales a que se refiere este literal.</p> <p>En estos casos, a retención del impuesto se calculará sobre el noventa por ciento (90%) de lo pagado o abonado en cuenta por este concepto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 40 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.</p>		34%		Ver Parágrafo Primero de este Artículo.

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
	b.	Los pagos efectuados por personas jurídicas, consorcios o comunidades a beneficiarios domiciliados o residentes en el país, por concepto de actividades profesionales no mercantiles. Igualmente los honorarios que, en razón de actividades Profesionales mancomunadas no mercantiles, paguen a sus co-beneficiarios los profesionales a que se refiere este literal.	3%		5%	
	c	Los pagos que efectúen los hipódromos, canódromos, otros centros similares, o los propietarios de animales de carrera a: jinetes, veterinarios, preparadores o entrenadores, por servicios profesionales prestados a éstos.	3%	34%		

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
	d	Los pagos que se efectúen en las clínicas, hospitales y otros centros de salud, bufetes, escritorios, oficinas, colegios profesionales y demás instituciones profesionales no mercantiles, a médicos, psicólogos, radiólogos, odontólogos, laboratoristas, abogados, ingenieros, arquitectos, economistas, contadores, administradores comerciales, farmacéuticos, geólogos, agrimensores, veterinarios y demás profesionales sin relación de dependencia, prestados en el país.	3%	34%		
2		Las comisiones provenientes de las siguientes actividades:				
	a	Las comisiones pagadas en virtud de la enajenación de bienes inmuebles a que se contrae el numeral 14 del artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.	3%	34%	5%	5%

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
	b	Las comisiones mercantiles y cualesquiera otras comisiones distintas a las que se paguen como remuneración accesoria de los sueldos, salarios y demás Remuneraciones similares.	3%	34%	5%	5%
3		Los intereses de capitales, así como los intereses de los créditos tomados en préstamos que se describen a continuación:				
	a	Los invertidos en la producción de la renta a que se refiere el numeral 2 del artículo 27 de la Ley objeto de esta reglamentación, cuando se trate de pagos a personas jurídicas o comunidades no domiciliadas en el país o a personas naturales no residentes en el país.		34%		Ver Parágrafo Primero de este Artículo
	b	Los intereses provenientes de préstamos y otros créditos pagaderos a instituciones financieras, constituidas en el exterior y no domiciliadas en el país, según lo establecido en el Parágrafo Primero del artículo 53 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.				4,95%

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
	c	Los intereses que paguen las personas jurídicas o comunidades a cualquier otra persona jurídica, comunidad o persona natural.	3%	34%	5%	Ver Parágrafo Primero de este Artículo
4		Los enriquecimientos netos de las agencias de Noticias internacionales a que se refiere el artículo 36 de la Ley de Impuesto sobre la renta, cuando el pagador sea una persona jurídica o comunidad domiciliada en el país.				Ver Parágrafo Primero de este Artículo
5		Los enriquecimientos netos provenientes de gastos de transporte conformados por fletes pagados a agencias o empresas de transporte internacional constituidas y domiciliadas en el exterior o constituidas en el exterior y domiciliadas en el país, a que se refiere el artículo 37 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, cuando el pagador sea una persona jurídica o comunidad domiciliada en el país. La retención del impuesto se calculará sobre el diez por ciento (10%) de la mitad de lo pagado o abonado en cuenta, cuando se trate de fletes entre Venezuela y el exterior o viceversa, o sobre la totalidad de lo pagado o abonado en cuenta cuando se trate de transporte y otras operaciones conexas realizadas en el país.				

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
6		Los enriquecimientos netos obtenidos por la exhibición de películas y de similares para el cine o la televisión, a que se refiere el numeral 15 del artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en concordancia con lo dispuesto en su artículo 35, pagados a personas naturales, jurídicas o comunidades no residentes o no domiciliadas en el país. En estos casos, la retención del impuesto se calculará sobre el veinticinco por ciento (25%) del monto pagado o abonado en cuenta.		34%		Ver Parágrafo Primero de este Artículo

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
7		<p>Los enriquecimientos netos derivados de las erogaciones a que se refiere el numeral 16 del artículo 27 de la Ley de Impuesto sobre la Renta, originados por suministros provenientes del exterior, por concepto de regalías y demás participaciones análogas, así como por las remuneraciones, honorarios y pagos análogos por asistencia técnica o servicios tecnológicos utilizados en el país o cedidos a terceros, cuando se hagan a favor de personas naturales, jurídicas o comunidades no residentes o no domiciliadas en el país.</p> <p>En estos casos, la retención del impuesto se calculará sobre los siguientes porcentajes de lo pagado o abonado en cuenta:</p> <p>1. El noventa por ciento (90%) cuando se trate de regalías y demás participaciones análogas.</p> <p>2. El treinta por ciento (30%) cuando se trate de asistencia técnica.</p> <p>3. - El cincuenta por ciento (50%) cuando se trate de servicios tecnológicos.</p>				
				34%		Ver Parágrafo 1° de este Artículo
				34%		
				34%		

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
8		Los enriquecimientos netos derivados de las primas de seguros y reaseguros pagados a beneficiarios no domiciliados en el país, a que se refieren el numeral 18 del artículo 27 y el Parágrafo Segundo del artículo 53 de la Ley de Impuesto sobre la Renta. La retención del impuesto será del diez por ciento (10%) calculado sobre el treinta por ciento (30%) de los ingresos netos causados en el país, los cuales estarán representados por el monto de sus ingresos brutos, menos las rebajas, devoluciones y anulaciones de primas causadas en el país de acuerdo a lo previsto en el artículo 39 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.				10%
9		1. Las ganancias obtenidas por juegos y apuestas.	34%	34%	34%	34%
		2. - Los premios de loterías y de hipódromos, a que se refieren los artículos 65 y 66 de la Ley de Impuesto sobre la Renta.	16%	16%	16%	16%
10		Las cantidades que paguen los hipódromos, canódromos y otros centros similares, a los propietarios de animales de carrera por concepto de premios.	3%	34%	5%	5%

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
11		Los pagos que hagan las personas jurídicas, consorcios o comunidades a empresas contratistas o subcontratistas domiciliadas o no en el país, en virtud de la ejecución de obras o de la prestación de servicios en el país, sean estos pagos efectuados con base a valuaciones, órdenes de pago permanentes, individuales o mediante cualquier otra modalidad.	1%	34%	2%	Ver Parágrafo Primero de este Artículo
12		Los pagos que efectúen los administradores de bienes inmuebles a los arrendadores de tales bienes situados en el país, así como los que efectúan directamente al arrendador, las personas jurídicas o comunidades o cuando éstos efectúen pagos al administrador propietario de los bienes inmuebles.	3%	34%	5%	Ver Parágrafo Primero de este Artículo
13		Los cánones de arrendamiento de bienes muebles situados en el país que paguen las personas jurídicas o comunidades a beneficiarios domiciliados o no en el país.	3%	34%	5%	5%
14		Los pagos que hagan las empresas emisoras de tarjetas de crédito o consumo, o sus representantes, a personas naturales, jurídicas o comunidades en virtud de la venta de bienes y servicios o de cualquier otro concepto, y Por concepto de venta de gasolina en las estaciones de servicio.	3% 1%	34%	5% 1%	5%

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
15		Los pagos correspondientes a gastos de transporte, conformados por fletes pagados a personas jurídicas a cualquier persona o comunidad constituida y domiciliada en el país.	1%		3%	
16		Los pagos que hagan las empresas de seguro, las sociedades de corretaje de seguros y las empresas de reaseguros, domiciliadas en el país, a los corredores de seguros y a los agentes de seguros, sean personas naturales o jurídicas residentes o domiciliadas en el país por las prestaciones de los servicios que les son propios.	3%		5%	
17		Los pagos que hagan las empresas de seguros a las personas o empresas de servicio, situadas en el país, con las cuales contraten la reparación de daños sufridos en bienes de sus asegurados, así como los que hagan las empresas de seguros a clínicas, hospitales y demás centros de salud, por la atención hospitalaria dada a sus asegurados, hecha exclusión de los honorarios profesionales a que se refiere el literal d) del numeral 1 de este artículo.	3%		5%	

			Porcentaje de retención sobre el monto pagado o abonado en cuenta			
			Persona Natural		Persona Jurídica	
Numeral	Literal	Actividad	Residente	No Residente	Domiciliada	No Domiciliada
18		Las cantidades que se paguen por la adquisición de fondos de comercio situados en el país, cualquiera sea su adquirente.	3%	34%	5%	5%
19		Los pagos que efectúen las personas jurídicas, comunidades o entes públicos, por servicios de publicidad y propaganda, efectuados en el país, a las personas naturales residentes o jurídicas domiciliadas o no domiciliadas en el mismo, así como la cesión o la venta de espacios para tales fines, y Cuando se trate de los mismos enriquecimientos pagados a las empresas que operen exclusivamente como emisoras de radio.	3%		5% 3%	5%
20		Los enriquecimientos netos obtenidos por la enajenación de acciones efectuadas a través de la Bolsa de Valores.	1%	1%	1%	1%
21		Las cantidades que se paguen a las personas jurídicas o naturales por la enajenación de acciones de sociedades de comercio, constituidas y domiciliadas en el país, cuando dicha enajenación no se efectúe a través de la bolsa de valores, cualquiera sea su adquirente.	3%	34%	5%	5%

El Parágrafo Primero del Artículo 9 del Decreto 1808, **establece que:** A las personas jurídicas o comunidades no domiciliadas en el país, la retención del impuesto se efectuará dentro

del ejercicio gravable, en el *momento del pago o del abono en cuenta de los enriquecimientos netos acumulados, convertidos a unidades tributarias* (U.T.), previstos en el literal a) del numeral 1, literal a) y c) del numeral 3, numerales 4, 5, 6, 7, 11 y 12 de este artículo, de acuerdo con los siguientes porcentajes:

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

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

Retención en casos de Prestación de Servicios:

El artículo 16 del Decreto 1808 establece que “A los fines de la retención prevista en el numeral 11 del artículo 9º, se entiende por empresa contratista la persona natural, jurídica, consorcio o comunidad que conviene en forma expresa o no, con otra persona jurídica, consorcio o comunidad, en realizar en el país, por cuenta propia o en unión de otras empresas, cualquier obra, o prestación de los servicios comprendidos en dicho numeral.

Asimismo se entiende por empresa sub-contratista la persona natural, jurídica, consorcio o comunidad que conviene en forma expresa o no, con una empresa de servicios en beneficio de su contratista.

Entendiéndose por servicio cualquier actividad independiente en la que sean principales las obligaciones de hacer. También se considerarán servicios los contratos de obras mobiliarias e inmobiliarias, incluso cuando el contratista aporte los materiales.

En la prestación de servicios, la base sobre la cual se practicará la retención será el precio total facturado a título de contraprestación, incluyendo, si es el caso, la transferencia o el suministro de bienes muebles o la adhesión de éstos a bienes inmuebles.

Prestación de Servicio “Honorario Profesional No Mercantil”

Se entiende por *Honorario Profesional No Mercantil* el pago o contraprestación que reciben las personas naturales o jurídicas en virtud de actividades civiles de carácter científico, técnico, artístico o docente, realizadas por ellas en nombre propio, o por profesionales bajo su dependencia, tales como son los servicios prestados por médicos, abogados, ingenieros, arquitectos, odontólogos, psicólogos, economistas, contadores, administradores comerciales, farmacéuticos, laboratoristas, maestros, profesores, geólogos, agrimensores, veterinarios y otras personas que presten servicios similares.

Igualmente se consideran honorarios profesionales no mercantiles:

- a) Los ingresos que obtengan los escritores o compositores, o sus herederos, por la cesión de los derechos de propiedad intelectual, incluso cuando tales ingresos asuman la forma de regalía.

- b) Los ingresos que en su calidad de artistas contratados obtengan los pintores, escultores, grabadores y demás artistas similares que actúen en nombre propio, sean éstos percibidos por sí mismos o por sus representantes o mandatarios.
- c) Los ingresos que obtengan los músicos, cantantes, danzantes, actores de teatro, de cine, de radio, de televisión y demás profesionales de ocupaciones similares, que actúen en nombre propio o en agrupaciones, sean éstos percibidos por sí mismos o por sus representantes o mandatarios.
- d) Los ingresos que perciban los boxeadores, toreros, futbolistas, tenistas, beisbolistas, basketbolistas, jinetes y demás personas que ejerzan profesiones deportivas en nombre propio o en equipo, sean éstos percibidos por sí mismos o por sus representantes o mandatarios.
- e) Los premios que obtengan los beneficiarios de ingresos a que se refiere el presente artículo, obtenidos en virtud de alguna de las actividades señaladas en el mismo.

Se excluyen de los conceptos expresados en el encabezamiento de este artículo, los ingresos que obtengan las personas naturales en razón de servicios artesanales prestados por sí mismas, tales como los de carpintería, herrería, latonería, pintura, mecánica, electricidad, albañilería, plomería, jardinería, zapatería, o de otros oficios de naturaleza manual.

En todo caso de retención a personas jurídicas o comunidades domiciliadas en el país, procederá la retención si el monto a retener excede de la cantidad de un mil doscientos cincuenta bolívares (Bs. 1.250,00) y de setecientos cincuenta bolívares (Bs. 750,00), cuando los porcentajes de retención aplicables sean del cinco por ciento (5%) o del tres por ciento (3%), respectivamente.

Para los casos de retenciones cuyo porcentaje sea del dos por ciento (2%) o del uno por ciento (1%) la retención se practicará sobre cualquier monto pagado o abonado en cuenta.

Se exceptúan de la limitación de la cantidad mínima individual de retención, establecida en el párrafo anterior, los pagos a que se refiere el numeral 9, 14 y 20 del artículo 9°.

Las sociedades de personas domiciliadas en el país, están sujetas a los mismos porcentajes de retención aplicables a las personas naturales.

Bibliografía

- **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. Caracas. Venezuela.
- **Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre La Renta,** Publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5.662 Extraordinario de fecha 24/09/2003. Caracas. Venezuela.
- **Providencia N° SNAT/2013/0034, mediante la cual se establece el deber de presentación electrónica de las Declaraciones del Impuesto Sobre la Renta.** Dictada por el SENIAT y Publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 40.190 del 17 de junio de 2013.
- **Código de Comercio.** Publicado en la Gaceta Oficial N° 475, de fecha 25 de diciembre de 1955. Caracas-Venezuela.
- **Código Civil.** Publicado en la Gaceta Oficial N° 2.990 Extraordinaria, de fecha 26 de julio de 1982. Caracas-Venezuela.
- **Morgado, J. “Impuesto Sobre La Renta”.** Editado por Thais Marcano. Impreso en Venezuela. Año 2000.
- **Morgado, J. “Cuadernillo Contable Para La Empresa de Propiedad Social Directa e Indirecta Comunal”,** Publicado por el portal www.monografias.com año 2014.
- **Morgado, J. “Contabilidad Aplicada A las Cooperativas.** Publicado por VADEL & HERMANO EDITORES CA. Tercera Edición año 2010. Caracas. Venezuela.
- **Reglamento Parcial de la Ley de Impuesto Sobre La Renta en Materia De Retenciones,** Publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Número 36.203, de fecha 12 de Mayo de 1.997. Caracas. Venezuela.
- **Páginas WEB: www.seniat.gob.ve/ se obtuvo la “GUÍA FÁCIL DE RETENCIONES DE ISLR / DECLARACIÓN MENSUAL”**

Anexo N° 1:**Forma Para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta**

Anverso.....


FORMA DPJ - 99026
DECLARACIÓN DEFINITIVA DE
ISLR PERSONA JURIDICA

No. 1590013604

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 SEMANCONG 112012 R.L.		15/01/2015			
		N°. RIF.: J401835465			
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	
FUENTE TERRITORIAL					
1	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 y 107 Fuente Territorial)	137	7.573,08	3 144	6
2	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	173		7 174	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	7.573,08	2 170	0
FUENTE EXTRATERRITORIAL					
4	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (Ver sección E Casilla N° 109 Fuente Extra Territorial)	401		9 406	4
5	Pérdidas Años Anteriores (Ver sección F Casilla N° 4)	191		9 192	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		3 408	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	7.573,08	9	
8	Impuesto Determinado según tarifa N° 2 ((casilla 7 * % Tarifa 2) - Sustraendo)	185	1.135,96	5	
ACREDITAMIENTO DE IMPUESTO PROVENIENTE DE FUENTE EXTRANJERA NO PROPORCIONALES					
9	Impuesto Acreditable Pagado en el Exterior(Art. 2 Ley ISLR)	441		9	
10	Total Impuesto Determinado(después de acreditamiento de impuesto pagado de el	442	1.135,96	8	

exterior)(Si 8 es mayor o igual a 9) ... (8 - 9)										
IMPUESTOS PROPORCIONALES		Base Imponible		Impuesto Base Territorial (A)		Impuesto Acreditable Pagado Ext.(B)		Impuesto Proporcional a Pagar (A - B)		
11	Fuente Territorial: Enriquecimiento Gravable (Viene Casilla N° 3. ítem 170)	445	5	446	4			448	2	
12	Fuente Territorial: Ganancias Fortuitas	455	5	456	4			295	5	
13	Fuente Territorial: Venta de Acciones Bolsa de Valores	449	1	450	0			451	9	
14	Fuente Territorial: Dividendos	452	8	453	7			454	6	
15	Fuente Territorial: Intereses por Préstamos o Créditos concedidos por Instituciones Extranjeras	457	3	458	2			459	1	
16	Fuente Territorial: Enriquecimiento Empresas de Seguros y Reaseguros Extranjeros	484	6	485	5			494	6	
17	Total Impuestos Proporcionales Fuente Territorial (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494)							487		3
18	Fuente Extra Territorial: Enriquecimiento Gravable (viene de casilla N° 6, ítem 408)	460	0	461	9	462	8	463	7	
19	Fuente Extra Territorial: Regalías Petroleras	464	6	469	1	474	6	479	1	
20	Fuente Extra Territorial: Regalías Mineras	488	2	490	0	491	9	492	8	
21	Fuente Extra Territorial: Dividendos Mineros	465	5	466	4	467	3	468	2	
22	Fuente Extra Territorial: Dividendos Petroleros	470	0	471	9	472	8	473	7	
23	Fuente Extra Territorial: Otros Dividendos	475	5	476	4	477	3	478	2	
24	Fuente Extra Territorial: Ganancias Fortuitas	480	0	481	9	482	8	483	7	
25	Total Impuestos Proporcionales Fuente Extraterritorial (463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)							493		7
26	Total Impuesto Proporcional (448 + 295 + 451 + 454 + 459 + 494 + 463 + 479 + 492 + 468 + 473 + 478 + 483)							489		1
27	Total Impuesto Autoliquidado antes de las Rebajas(10 + 24)							189	1.135,96	1
ANTICIPOS APLICABLES AL IMPUESTO DEL EJERCICIO										
28	Impuestos Retenidos en el Ejercicio			221	903,74	9				
29	Anticipo por Enajenación de Inmuebles			230		0				
30	Anticipo de Impuestos (Declaración Estimada) Planilla N°.-			231		9				
31	Impuesto Pagado en Declaración Sustituida			233		7				

Planilla N°.-													
32	Total Anticipos (28 + 29 + 30 + 31)										291	903,74	9
33	Total Impuesto (Si 27 es mayor o igual a 32) ...(27 - 32)										290	232,22	0
34	Crédito del Ejercicio (Si 27 es menor que 32) ...(32 - 27)										297	0	3
REBAJAS AL IMPUESTO AUTOLIQUIDADO													
35	Excedentes por Rebajas Años Anteriores										863		7
36	Nuevas Inversiones en Actividades Industriales o Agroindustriales, etc										864		6
37	Total Rebajas (35 + 36)										866		4
38	Total Impuesto del Ejercicio (Si 33 es mayor que 37) ...(33 - 37)										220	232,22	0
39	Crédito por Rebajas trasladables al Ejercicio Siguiete										215		5
CRÉDITOS DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES													
40	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Acumulados										242		8
41	Crédito de Impuesto a los Activos Empresariales Aplicable en el ejercicio (Monto igual o menor a 38)										243		7
42	Total Impuesto después de aplicar Créditos de Activos Empresariales (Si 38 es mayor o igual que 41) ...(38 - 41)										244	232,22	6
43	Créditos de Impuesto a los Activos Empresariales Trasladales para el Ejercicio Siguiete (Si 40 es mayor a 41) ...(38 - 41)										245		5
IMPUESTO PAGADO EN EXCESO													
44	Total Impuesto Pagado en Exceso en Años Anteriores (No Compensados/No Reintegrados/No Cedidos)										241		9
45	Impuesto Pagado en Exceso a rebajar (monto igual o menor a 42)										249		1
46	Total Impuesto a Pagar, antes de las Compensaciones... (38 - 45)										355	232,22	5
COMPENSACION													
47	Créditos por Compensaciones Acumuladas										358		2
48	Compensaciones con Créditos Propios												
	Número de Declaración		Tributo		Ejercicio		Monto						
	311	9	312	8	313	7	314	6					
49	Compensaciones con Créditos Adquiridos (Cesión)												
	Rif Cedente		Número de Declaración		Tributo		Ejercicio		Monto				
	315	5	316	4	317	3	318	2	319	1			

321	9	322	8	323	7	324	6	325	5		
50	Resoluciones de Reconocimientos de Créditos(1) Repetición de Pago (2) Devolución de Retención de IVA (3) Devolución de Retención de IVA Adquiridos por Cesión										
	Tipo Resolución		Rif Cedente		Número Resolución		Fecha		Monto		
	326	4	327	3	328	2	329	1	330	0	
	331	9	332	8	333	7	334	6	335	5	
	336	4	337	3	338	2	339	1	340	0	
	341	9	342	8	343	7	344	6	345	5	
	346	4	347	3	348	2	349	1	350	0	
51	Compensación (358 + 314 + 319 + 325 + 330 + 335 + 340 + 345 + 350)									356	4
52	Impuesto Cedido por Compensaciones									360	0
53	Total Compensaciones (51 - 52)									361	9
54	Total Impuesto a Pagar, después de las Compensaciones (46 - 53)									90	0
55	Impuesto Pagado en Exceso no Compensado / no reintegrado más el generado en el ejercicio (44 - 45 + 35)									87	0 3
56	Créditos por Compensaciones Trasladables al ejercicio siguiente (Si 53 es mayor a 46)...(53 - 46)									357	0 3
Este documento no debe ser consignado ante una Oficina Receptora de Fondos Nacionales											

Reverso...

D.- REAJUSTE POR INFLACIÓN															
ACTIVOS NO MONETARIOS															
Saldo a Reajustar	Activo Fijo			Inventarios			Cuentas x Cobrar Reajustables			Otros No Monetarios					
	901		9 902		8 903		7 904		6	916		4			
Reajuste x Inflación	912		8 913		7 914		6 915		5						
PASIVOS NO MONETARIOS															
Saldo a Reajustar	Cuentas x Pagar Reajustables			Corto Plazo Reajustable			Largo Plazo Reajustable			Otros No Monetarios					
	921		9 922		8 923		7 924		6	936		4			
Reajuste x Inflación	932		8 933		7 934		6 935		5						
PATRIMONIO NETO															
Saldo a Reajustar	Patrimonio Neto Inicial				Aumentos				Disminuciones						
	943				7 944				6 945			5	957		3
Reajuste x Inflación	954				6 955				5 956			4			
Total reajuste por inflación del ejercicio (traslade a la sección "E" línea 97 ó 106 según corresponda)										968		0	2		

E.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE INGRESOS, COSTOS, GASTOS Y CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS: FUENTE TERRITORIAL

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES			
1	Ventas de Exportación	701		9	52	Sueldos y Salarios	735		5
2	Ventas de Bienes al Sector Público	702		8	53	Sueldos y Salarios a Directivos	974		6
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	703		7	54	Intereses Sobre Créditos	736		4
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	704		6	55	Tributos Pagados	737		3
5	Venta de Inmuebles de Contado	982		8	56	Indemnizaciones Laborales	738		2
6	Servicios de Exportación	986		4	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	739		1
7	Servicios Prestados al Sector Público	700		0	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	740		0

8	Servicios Prestados al Sector Privado	797	156.522,00	3	59	Depreciaciones y Amortizaciones	741	1.421,81	9
9	Honorarios Profesionales	798		2	60	Intereses Varios	755		5
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	705		5	61	Pérdidas Sufridas en Bienes	765		5
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	706		4	62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	766		4
12	Regalías de Hidrocarburos	799		1	63	Pérdidas por Cuenta Incobrables	767		3
13	Intereses Sobre Créditos	707		3	64	Reservas de Ley	768	4.810,82	2
14	Intereses Varios	600		0	65	Costos de Construcción Según la LOT	769		1
15	Ingresos por Venta de Acciones	601		9	66	Arrendamientos de Bienes Muebles	770		0
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	602		8	67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	771		9
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	708		2	68	Gastos de Transporte	772		8
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	941		9	69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	773		7
19	Otros Ingresos	709		1	70	Comisiones Varias	774		6
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	764		6	71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	775		5
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	710		0	72	Regalías y Participaciones Análogas	776		4
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	711	156.522,00	9	73	Honorarios Profesionales	777		3
					74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	778		2
	COSTO DE VENTAS				75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	779		1
23	Inventario Inicial	712		8	76	Publicidad y Propaganda	783		7
24	Compras Netas Nacionales	713		7	77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	784		6
25	Compras Netas Exterior	714		6	78	Gastos de Investigación y Desarrollo	789		1
26	Total Compras Netas (24 + 25)	715		5	79	Gastos de Representación	796		4
27	Total Mercancía Disponibles (23 + 26)	716		4	80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	697		3
28	Menos: Inventario Final	717		3	81	Gastos de Regalías de Hidrocarburos	698		2

29	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	718		2	82	Otros Gastos	742	137.378,99	8
30	Inventario Inicial de Materias Primas	719		1	83	Total de Gastos (52+...+82)	743	143.611,62	7
31	Compras Netas de Materias Primas	720		0	84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22- 51-83)	942	7.573,08	8
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	721		9	85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	946		4
33	Mano de Obra Directa	722		8	86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84 - 85)	744	7.573,08	6
34	Costo Primo (31+31+32+33)	723		7					
35	Otras Remuneraciones	724		6					
36	Contribuciones	725		5		CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS			
37	Compra de Bienes y Servicios	726		4		MÁS:			
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	727		3	87	Tributos No Pagados	745		6
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	728		2	88	Provisiones, Reservas y Apartados	746		4
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	729		1	89	Multas y Sanciones Pecuniarias	747		3
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	730		0	90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	947		3
42	Costo de Venta Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40- 41)	731		9	91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	748		2
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	603		7	92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	749		1
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	604		6	93	Excedentes de Sueldos a Directivos	750		0
45	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	605		5	94	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	751		9
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	606		4	95	Otros	752		8
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46)	607		3	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	948		2
48	Total Costo de Venta	608		2	97	Utilidad Ajuste por Inflación	753		7

	Acciones Vendidas							
49	Otros Costos de Ventas	732		8	98	Total (87+...+97)	754	6
50	Costos de Prestación de Servicios	733	5.337,30	7		MENOS:		
51	Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50)	734	5.337,30	6	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	756	5
					100	Ingresos Contabilizados No Gravables	949	1
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	757	3
					102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	758	2
					103	Otros	973	7
					104	Perdida Ajuste por Inflación	759	1
					105	Total (99+...+104)	760	0
					106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105)	761	7.573,08 9
					107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N°1, ítem 144)	762	8
					108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales (Traslade a la sección 'C')	764	8
					109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal(106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N°1, ítem 137)	763	7.573,08 7

FUENTE EXTRATERRITORIAL

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD				GASTOS			
		DATOS CONTABLES				DATOS CONTABLES	
1	Ventas de Exportación	609	1	52	Sueldos y Salarios	652	8
2	Ventas de Bienes al Sector Público	610	0	53	Sueldos y Salarios a Directivos	959	1
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	611	9	54	Intereses Sobre Créditos	653	7
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	612	8	55	Tributos Pagados	654	6
5	Venta de Inmuebles de Contado	950	0	56	Indemnizaciones Laborales	655	5
6	Servicios de Exportación	951	9	57	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	656	4
7	Servicios Prestados al	613	7	58	Gastos de Administración de Regalías No Mineras	657	3

	Sector Público							
8	Servicios Prestados al Sector Privado	614		6	59	Depreciaciones y Amortizaciones	658	2
9	Honorarios Profesionales	615		5	60	Intereses Varios	659	1
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	616		4	61	Pérdidas Sufridas en Bienes	660	0
11	Regalías Mineras y Participaciones Análogas	617		3	62	Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	661	9
12	Regalías de Hidrocarburos	618		2	63	Pérdidas por Cuenta Incobrables	662	8
13	Intereses Sobre Créditos	619		1	64	Reservas de Ley	663	7
14	Intereses Varios	620		0	65	Costos de Construcción Según la LOT	664	6
15	Ingresos por Venta de Acciones	621		9	66	Arrendamientos de Bienes Muebles	665	5
16	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	622		8	67	Arrendamientos de Bienes Inmuebles	666	4
17	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	623		7	68	Gastos de Transporte	667	3
18	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	952		8	69	Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	668	2
19	Otros Ingresos	624		6	70	Comisiones Varias	669	1
20	Ingresos Sujetos a Impuestos Proporcionales	787		3	71	Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	670	0
21	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	625		5	72	Regalías y Participaciones Análogas	671	9
22	Total Ingresos Netos (1 +...+ 20 - 21)	780		0	73	Honorarios Profesionales	672	8
					74	Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	673	7
	COSTO DE VENTAS				75	Gastos de Reparaciones Ordinarias	674	6
23	Inventario Inicial	626		4	76	Publicidad y Propaganda	675	5
24	Compras Netas Nacionales	953		7	77	Primas de Seguros de Bienes y Personas	676	4
25	Compras Netas Exterior	958		2	78	Gastos de Investigación y Desarrollo	677	3
26	Total Compras Netas (24 + 25)	627		3	79	Gastos de Representación	678	2
27	Total Mercancía Disponibles (23 + 26)	628		2	80	Gastos de Administración de Regalías Mineras	699	1
28	Menos: Inventario Final	629		1	81	Gastos de Regalías de	938	2

				Hidrocarburos			
29	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (27 - 28)	630	0	82	Otros Gastos	679	1
30	Inventario Inicial de Materias Primas	631	9	83	Total de Gastos (52+...+82)	782	8
31	Compras Netas de Materias Primas	632	2	84	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (22- 51-83)	960	0
32	Menos: Inventario Final de Materias Primas	633	7	85	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	961	9
33	Mano de Obra Directa	634	6	86	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (84 - 85)	680	0
34	Costo Primo (31+31+32+33)	635	5				
35	Otras Remuneraciones	636	4				
36	Contribuciones	637	3		CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS		
37	Compra de Bienes y Servicios	638	2		MÁS:		
38	Inventario Inicial de Productos en Proceso	639	1	87	Tributos No Pagados	681	9
39	Menos: Inventario Final de Productos en Proceso	640	0	88	Provisiones, Reservas y Apartados	682	6
40	Inventario Inicial de Productos Terminados	641	9	89	Multas y Sanciones Pecuniarias	683	7
41	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	642	8	90	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	962	8
42	Costo de Venta Productos Terminados (34+35+36+37+38-39+40- 41)	643	7	91	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	684	6
43	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	646	4	92	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	685	5
44	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	647	3	93	Excedentes de Sueldos a Directivos	686	4
45	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	648	2	94	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	687	3
46	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	649	1	95	Otros	688	2
47	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (43+44+45+46)	650	0	96	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	963	7
48	Total Costo de Venta	651	9	97	Utilidad Ajuste por Inflación	689	1

	Acciones Vendidas							
49	Otros Costos de Ventas	644		6	98	Total (87+...+97)	690	0
50	Costos de Prestación de Servicios	645		5		MENOS:		
51	Total Costo de Ventas (29+42+47+48+49+50)	781		9	99	Ingresos Contabilizados y No Cobrados	691	9
					100	Ingresos Contabilizados No Gravables	964	6
					101	Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	692	8
					102	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	693	7
					103	Otros	694	6
					104	Perdida Ajuste por Inflación	695	5
					105	Total (99+...+104)	696	4
					106	Utilidad o Pérdida Fiscal (86+98-105)	785	5
					107	Menos: Regalías Mineras y demás Enriquecimientos Netos Gravables con Tarifa N°3 (11+12-80-81) (Traslade a la sección 'C' casilla N°4, ítem 406)	786	4
					108	Menos: Rentas Sujetas a Impuestos Proporcionales (Traslade a la sección 'C')	787	3
					109	Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (106-107-108) (Traslade a la sección 'C' casilla N°4, ítem 401)	788	2

RENTAS EXENTAS/EXONERADAS

INGRESOS PROPIOS DE LA ACTIVIDAD		DATOS CONTABLES		GASTOS		DATOS CONTABLES			
1	Ventas de Exportación	800		0	49	Sueldos y Salarios	858		2
2	Ventas de Bienes al Sector Público	801		9	50	Sueldos y Salarios a Directivos	976		4
3	Ventas de Bienes al Sector Privado	802		8	51	Intereses Sobre Créditos	859		1
4	Ventas de Inmuebles a Crédito	803		7	52	Tributos Pagados	860		0
5	Venta de Inmuebles de Contado	965		5	53	Indemnizaciones Laborales	867		3
6	Servicios de Exportación	966		4	54	Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles dados en Arrendamiento	868		2
7	Servicios Prestados al	804		6	55	Gastos de Administración de	869		1

	Sector Público				Regalías No Mineras		
8	Servicios Prestados al Sector Privado	805		5	56 Depreciaciones y Amortizaciones	871	9
9	Honorarios Profesionales	806		4	57 Intereses Varios	872	8
10	Regalías No Mineras y Participaciones Análogas	807		3	58 Pérdidas Sufridas en Bienes	873	7
11	Intereses Sobre Créditos	809		1	59 Gastos de Traslados de Nuevos Empleados	874	6
12	Intereses Varios	811		2	60 Pérdidas por Cuenta Incobrables	875	5
13	Ingresos por Venta de Acciones	812		8	61 Reservas de Ley	878	2
14	Enriquecimiento por Participación en Consorcios	969		1	62 Costos de Construcción Según la LOT	879	1
15	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Muebles	815		5	63 Arrendamientos de Bienes Muebles	880	0
16	Arrendamientos y Subarrendamientos de Bienes Inmuebles	967		3	64 Arrendamientos de Bienes Inmuebles	881	9
17	Otros Ingresos	816		4	65 Gastos de Transporte	882	8
18	Menos: Devoluciones, Rebajas y Descuentos	817		3	66 Comisiones a Intermediarios en Venta de Bienes Inmuebles	883	7
19	Total Ingresos Netos (1 +...+ 16 - 17)	970		0	67 Comisiones Varias	884	6
					68 Derechos de Exhibición de Películas para Cine o TV	885	5
	COSTO DE VENTAS				69 Regalías No Mineras y Participaciones Análogas.	886	4
20	Inventario Inicial	818		2	70 Honorarios Profesionales	887	3
21	Compras Netas Nacionales	819		1	71 Asistencia Técnica / Servicios Tecnológicos	888	2
22	Compras Netas Exterior	823		7	72 Gastos de Reparaciones Ordinarias	889	1
23	Total Compras Netas (21 + 22)	824		6	73 Publicidad y Propaganda	890	0
24	Total Mercancía Disponibles (20 + 23)	825		5	74 Primas de Seguros de Bienes y Personas	891	4
25	Menos: Inventario Final	826		4	75 Gastos de Investigación y Desarrollo	892	8
26	Costos de Ventas Mercancías Vendidas (24 - 25)	827		3	76 Gastos de Representación	893	7
27	Inventario Inicial de	828		2	77 Otros Gastos	894	6

	Materias Primas							
28	Compras Netas de Materias Primas	829		1	78	Total de Gastos antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (49+...+77)	972	8
29	Menos: Inventario Final de Materias Primas	830		0	79	Utilidad o Pérdida en el Ejercicio Contable antes de Liberalidades y Donaciones Autorizadas (19-48-78)	975	5
30	Mano de Obra Directa	834		6	80	Liberalidades y Donaciones Autorizadas	977	3
31	Costo Primo (27+28+29+30)	835		5	81	Utilidad o Pérdida del Ejercicio Contable (79 - 80)	978	2
32	Otras Remuneraciones	836		4				
33	Contribuciones	837		3				
34	Compra de Bienes y Servicios	838		2		CONCILIACIÓN FISCAL DE RENTAS		
35	Inventario Inicial de Productos en Proceso	839		1		MÁS:		
36	Inventario Inicial de Productos en Proceso	840		0	82	Tributos No Pagados	895	5
37	Inventario Inicial de Productos Terminados	841		9	83	Provisiones, Reservas y Apartados	896	4
38	Menos: Inventario Final de Productos Terminados	846		4	84	Multas y Sanciones Pecuniarias	897	3
39	Costo de Venta Productos Terminados (31+32+33+34+35-36+37-38)	847		3	85	Exceso de Gastos de Administración y Conservación de Inmuebles	979	8
40	Costo de Adquisición de Bienes Inmuebles Vendidos	852		8	86	Gastos Deducidos en Ejercicios Anteriores no Pagados	898	2
41	Mejoras Efectuadas Inmuebles Vendidos	853		7	87	Ingresos Causados en Ejercicios Anteriores Cobrados	899	1
42	Gastos de Registro Adquisición Inmuebles Vendidos	854		6	88	Excedentes de Sueldos a Directivos	905	5
43	Ajuste por Inflación Acumulado por Venta de Inmuebles	855		5	89	Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	906	4
44	Total Costo de Ventas Inmuebles Vendidos (39+40+41+42+43)	856		4	90	Otros	907	3
45	Total Costo de Venta Acciones Vendidas	857		3	91	Excedentes de Liberalidades y Donaciones	990	0
46	Otros Costos de Ventas	848		2	92	Utilidad Ajuste por Inflación	908	2
47	Costos de Prestación de Servicios	849		1	93	Total (82+...+92)	909	1

48	Total Costo de Ventas (26+39+44+45+46+47)	971		9	MENOS:			
					94 Ingresos Contabilizados y No Cobrados	910		0
					95 Ingresos Contabilizados No Gravables	980		0
					96 Gastos Causados en Periodos Anteriores y Pagados en el Ejercicio	911		9
					97 Depreciaciones, Amortizaciones y Otros	929		1
					98 Otros	930		0
					99 Perdida Ajuste por Inflación	931		9
					100 Total (94+...+99)	937		3
					101 Enriquecimiento Neto o Pérdida Fiscal (81+93-100)	981		8

F.- PERDIDAS DE AÑOS ANTERIORES PENDIENTES POR COMPENSACION

FUENTE TERRITORIAL

EJERCICIOS				TARIFA Nº 2		TARIFA Nº 3		
1	190	Desde	Hasta	0	155	5	156	4
2	196	Desde	Hasta	4	157	3	158	2
3	197	Desde	Hasta	3	168	2	169	1
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla Nº 2)				193	7	194	6

FUENTE EXTRATERRITORIAL

EJERCICIOS				TARIFA Nº 2		TARIFA Nº 3		
1	160	Desde	Hasta	0	166	4	177	3
2	161	Desde	Hasta	9	171	9	179	1
3	162	Desde	Hasta	8	172	8	180	0
4	Total Pérdidas (Traslade a la Sección "C" Casilla Nº 5)				191	9	192	8

G.- EXCEDENTES DE REBAJAS POR INVERSIONES DE AÑOS ANTERIORES (Diferente a Inversiones Petroleras)

EJERCICIOS				MONTO			
1	264	Desde	Hasta	925		5	
2	265	Desde	Hasta	926		4	
3	266	Desde	Hasta	927		3	
4	Total Rebajas (Trasladable a la Sección "C", Casilla Nº 37)(1+2+3)					928	2

H.- CREDITO ACUMULADO DE IMPUESTO DE ACTIVOS EMPRESARIALES									
EJERCICIOS					MONTO				
1	167	Desde	Hasta	3 212		8			
2	165	Desde	Hasta	5 213		7			
3	166	Desde	Hasta	4 214		6			
4	Total Excedente Fuente Territorial (Trasladable a la Sección "C", Casilla N° 37)					242		8	

I.- IMPUESTOS PAGADOS EN EXCESO EN EJERCICIOS ANTERIORES (NO COMPENSADOS NI REINTEGRADOS)										
1	247	Desde	Hasta	Declaración Nro:	3 248		2			
2	Impuesto Cedido en el Ejercicio				252		8			
3	Total Impuesto Pagado en Exceso (Traslade a la Sección "C" Casilla N°. 41)						241		9	

J.- ESTADO DEMOSTRATIVO DE IMPUESTOS PAGADOS: FUENTE EXTRATERRITORIAL									
1	Regalías (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 17)					790		0	
2	Dividendos Mineros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 20)					791		9	
3	Dividendos Petroleros (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 21)					792		8	
4	Regalías Mineras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 19)					939		1	
5	Otros Dividendos (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 22)					793		7	
6	Ganancias Fortuitas (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 23)					794		6	
7	Enriquecimiento Neto					795		5	
8	Regalías Petroleras (Traslade a la Sección "C" Casilla N° 18)					940		0	

K.- DIVIDENDOS PAGADOS EN EL EJERCICIO									
1	Dividendos Pagados en Efectivo				988		2		
2	Dividendos Pagados en Acciones				989		1		
3	Total Dividendos Pagados en el Ejercicio (1+2)					994		6	

PERÍODO	ÍNDICE GENERAL (NACIONAL)	ALIMENTOS Y BEBIDAS NO ALCOHÓLICAS	BEBIDAS	VESTIDO	ALQUILER	SERVICIOS DE VIVIENDA EXCEPTO TELÉFONO	EQUIPAMIENTO DEL HOGAR	SALUD	TRANSPORTE	COMUNICACIONES	ESPARCIMIENTO	SERVICIOS	RESTAURANTES	BIENES
			ALCOHÓLICAS Y TABACO	Y CALZADO	DE VIVIENDA	Y CULTURA					DE EDUCACIÓN	Y HOTELES	Y SERVICIOS DIVERSOS	
2008	116,1	120,2	117,5	109,3	106,3	103,5	116,4	117,2	118,4	102,8	114,6	112,6	123,6	117,9
2009	147,6	153,8	161,2	128,7	119,1	107,6	153,6	150,5	157,6	111,1	145,5	143,5	166,4	165,6
2010	189,2	204,5	230,9	150,7	135,4	114,9	196,2	189,5	203,6	119,2	190,0	178,0	214,8	229,1
2011	238,5	265,7	306,1	177,6	151,8	122,5	245,9	239,5	261,3	126,0	233,1	221,1	277,5	298,3
2012	288,8	331,6	395,8	200,0	166,8	133,5	277,7	291,1	324,0	132,3	275,3	273,3	350,6	343,6
2013	406,2	511,1	586,9	271,4	187,0	147,4	354,7	363,0	451,6	141,0	375,9	338,5	521,7	419,1
2013														
Enero	329,4	395,9	465,1	220,4	175,8	136,5	300,6	320,9	364,1	135,5	309,0	305,0	404,8	369,6
Febrero	334,8	397,5	474,0	225,7	177,6	137,5	307,9	328,6	372,7	136,5	318,1	310,0	420,6	377,1
Marzo	344,1	410,5	485,9	231,2	179,4	138,1	315,0	338,5	382,3	137,1	328,5	313,4	436,3	385,1
Abril	358,8	436,9	506,5	237,9	180,9	138,5	322,2	343,3	398,2	137,8	336,9	316,1	455,2	394,1
Mayo	380,7	480,5	532,4	246,0	182,3	138,7	338,4	352,0	413,6	139,8	344,0	321,6	482,3	403,6
Junio	398,6	508,3	555,7	257,4	185,9	142,0	349,1	360,9	440,2	140,8	355,1	323,3	506,6	414,0
Julio	411,3	520,5	579,8	269,9	189,3	142,7	359,5	367,4	468,3	141,4	371,6	332,6	523,2	422,4
Agosto	423,7	535,6	602,7	281,9	191,1	139,4	371,3	372,6	482,7	143,2	399,5	335,0	544,0	430,2
Septiembre	442,3	562,1	642,5	298,1	192,6	152,9	384,6	382,5	500,4	144,0	415,4	356,1	570,9	441,2
Octubre	464,9	593,5	697,7	320,8	194,0	163,3	404,2	389,1	521,4	145,0	434,9	380,1	606,4	452,6
Noviembre	487,3	638,0	736,4	334,3	196,2	168,7	399,9	398,4	532,1	145,6	444,6	383,7	642,3	465,4
Diciembre	498,1	653,8	764,1	332,9	198,6	170,8	403,2	401,8	543,5	145,8	453,5	385,5	667,2	473,8
2014(*)														
Enero	514,7	681,9	794,9	340,5	201,0	171,7	409,3	411,1	553,1	148,7	469,0	392,1	699,0	480,9
Febrero	526,8	693,3	826,0	349,4	203,5	171,4	419,8	427,8	565,1	149,5	488,0	402,5	726,4	492,3
Marzo	548,3	735,4	864,9	357,6	206,5	183,3	430,0	440,5	578,0	150,5	500,1	409,6	747,1	502,1
Abril	579,4	796,3	908,7	371,4	209,3	196,5	439,3	456,4	596,1	151,6	525,1	414,4	789,7	512,7
Mayo	612,6	847,1	936,0	383,4	212,4	200,6	457,3	473,3	656,4	153,7	538,2	419,2	844,1	530,1
Junio	639,7	912,1	988,5	391,8	216,7	201,8	472,6	484,7	677,9	154,0	552,6	430,6	886,7	542,4
Julio	666,2	965,8	1.065,5	400,9	219,9	200,0	476,8	496,0	693,1	162,2	577,3	437,4	934,9	560,4
Agosto	692,4	1.023,2	1.107,1	411,0	222,9	216,1	481,8	506,7	714,0	169,7	597,6	441,6	981,1	581,5
Septiembre	725,4	1.089,1	1.175,4	423,4	224,6	218,2	504,4	523,1	749,5	170,8	627,5	465,2	1.028,7	617,4
Octubre	761,8	1.155,6	1.296,4	437,3	226,9	231,8	522,7	536,5	786,1	172,6	650,1	564,5	1.082,0	644,9
Noviembre	797,3	1.230,5	1.367,4	454,3	232,4	238,4	538,0	550,8	825,4	173,3	666,8	609,7	1.126,7	662,8



Manual
“La Cooperativa y la Declaración de
Impuesto Sobre La Renta”



Licda. Juana M. Morgado de Sayago
Contador Público

El Manual “Las Cooperativas y La Declaración de Impuesto Sobre la Renta”, esta presentado en cuatro temas.

El primer tema “**La Declaración de Impuesto Sobre La Renta**”, el segundo tema “**Del Formulario para la Declaración de Impuesto Sobre La Renta para las Cooperativas y/o Personas Jurídicas**”; el tercero “**Paso a Paso Para Declarar el Impuesto Sobre La Renta las Personas Jurídicas**; y el cuarto y último tema “**Las Retenciones de Impuesto Sobre La Renta**”.

Los temas y su contenido son el resultado de la investigación documental, con base legal y teórica, sumado a la experiencia laboral de la autora en el conocimiento en el tema tributario. Las bases teóricas fundamentadas en documentos legales tales como, el Decreto Con Rango, Valor y Fuerza de Ley de Impuesto Sobre La Renta, su Reglamento, el Código Orgánico Tributario, el Código Civil, el Código de Comercio, el Decreto Con Fuerza de Ley Especial de Asociaciones Cooperativas. También se documento sobre la Contabilidad Aplicada a las Asociaciones Cooperativas, entre otros temas. El contenido del manual esta preparado para cumplir su objetivo de acompañamiento en el aprender haciendo, el llenado del formulario establecido para la determinación, presentación y pago del Impuesto Sobre la Renta de las Asociaciones Cooperativas y/o Personas Jurídicas.

Enero 2015
Villa de Cura-Aragua-Venezuela