

Versión 1.5

BOLETÍN OCTUBRE 2003

a2 Contabilidad

a2 softway C. A .

VERSIÓN 1.5

a2 Contabilidad (Ajuste por Inflación)



e-mail a2softway@cantv.net

www.a2.com.ve

Maracaibo-Venezuela

Tomado del libro de Ley de Impuesto sobre la Renta de [Juan Garay](#).

Tabla de Contenido

Capítulo 1:

Disposiciones en materia de Ajustes por inflación:	Pág. 1
Modificaciones más resaltantes de LISLR.	
El fenómeno inflacionario, la inflación en Venezuela	Pág.2-3
Ejemplo 1.	Pág. 2
Ejemplo 2.	Pág. 2

Capítulo 2:

Ajuste por inflación (términos básicos):	Pág. 4-5
Activo.	Pág. 4
Activo circulante	Pág. 4
Activo Fijo	Pág. 4
Pasivo.	Pág. 4
Capital o Patrimonio.	Pág. 4
Partida monetaria y no monetaria.	Pág. 4
Depreciación y Amortización.	Pág. 5
Valor nominal o histórico.	Pág. 5
Valor corriente o real.	Pág. 5
Valor en libros.	Pág. 5
Costo bruto y costo neto fiscal.	Pág. 5
Finalidad perseguida con el ajuste por inflación.	Pág. 5
Quiénes están obligados al ajuste:	Pág.6-7-8
Artículo 173 LISLR.	

Capítulo 3:

Partidas objeto del ajuste:	Pág. 9-10
Rentas excluidas.	Pág. 9

Partidas en moneda extranjera o con cláusula de reajustabilidad.	Pág. 9
Revalorizaciones hechas por el contribuyente.	Pág. 10
Cuentas y efectos por cobrar a accionistas.	Pág. 10
Rentas presuntas.	Pág. 10
Rentas exentas.	Pág. 10

Capítulo 4:

Cuándo se realiza el ajuste (Art. 173, 178 y 184):	Pág. 11-14
Cuentas fiscales para el Ajuste por Inflación.	Pág. 11
Momento del ajuste inicial.	Pág. 11
Configuración principal de Ajustes por inflación.	Pág. 11
Configuración de cuentas de Resultado Ajustada por Inflación.	Pág. 12
Ajuste inicial.	Pág. 13
Usuarios-Directorios a2 Herramienta Administrativa	Pág. 14-15
Comprobante de Ajustes por Inflación.	Pág. 16
Registro de Activos Actualizados (RAA):	Pág. 16-17
Empresas en etapa preoperativa (Art. 174).	Pág. 16
Activos Ajustados por Inflación.	Pág. 17
Reporte del 3% Activos Fijos Depreciables.	Pág. 18
Base del cálculo para el ajuste inicial (Art. 175);	Pág. 18-20
Configuración Principal de Ajustes por Inflación.	Pág. 19
Inventarios de mercancías.	Pág. 19
Detalle por Renglón de Ajustes de Inventarios.	Pág. 20
Ajuste Regular	Pág. 21
Artículo 182.	Pág. 21-22
Base del cálculo para el ajuste (REAJUSTE) regular de los activos y pasivos (Art. 179):	Pág. 23-25
Artículo 179.	Pág. 23
Tabla del IPC.	Pág. 23

Determinación del porcentaje de variación del IPC.	Pág. 24
Amortización del Valor resultante de la revaluación:	Pág. 24-25
Ejemplo.	Pág. 24
Costo bruto.	Pág. 25
Costo neto.	Pág. 25
Valor neto.	Pág. 25
Reajuste Regular por Inflación. Patrimonio Neto. Art. 184	Pág. 25
Ajustes del Patrimonio	Pág. 26
Ejemplo	Pág. 27-28
Incrementos y disminuciones patrimoniales:	Pág. 29-30
Pérdidas por el Ajuste por Inflación	Pág. 29
Artículo 185.	Pág. 29
Artículo 186.	Pág. 29-30
Aumento de Patrimonio.	Pág. 29
Actualización del Patrimonio.	Pág. 30
Libro de registro de Ajustes y Reajustes.	Pág. 30
Artículo 181.	Pág. 30
Artículo 192.	Pág. 30-31
Capítulo 5:	
Procedimiento para efectuar el Ajuste Inicial por inflación	Pág. 32-51
Ejemplo con una Empresa CCC.	
Ajuste Inicial.	Pág. 32
Balance General Empresa CCC.	Pág. 33
Ajuste inicial del terreno.	Pág. 34
Ajuste inicial de las construcciones.	Pág. 34-36
Ajuste de las cuentas por pagar en monedas extranjera.	Pág. 36
Ajuste inicial del inventario de mercancías cuando no existe inventario inicial.	Pág. 37-38

Ajuste inicial del inventario de mercancías cuando existe inventario inicial.	Pág. 38-41
Balance General (para el reajuste regular).	Pág. 41
Pago del impuesto del 3% (Art. 174).	Pág. 42
Procedimiento para efectuar los reajustes regulares.	Pág. 42
Partidas del Balance General del segundo ejercicio.	Pág. 43
Reajuste regular del terreno.	Pág. 43
Reajuste regular de las construcciones.	Pág. 44-45
Reajuste regular del patrimonio neto (Art. 184).	Pág. 46
Reajuste regular de los inventarios.	Pág. 46
Reajuste regular del inventario de mercancías cuando no existe inventario inicial.	Pág. 46
Reajuste regular del inventario de mercancías cuando existe inventario inicial.	Pág. 46
Método FIFO o PEPS – LIFO o UEPS.	Pág. 47
Ejemplo de tres situaciones en los mismos ejercicios.	
Segundo, tercer y cuarto ejercicio	Pág. 47
Asiento contable segundo ejercicio	Pág. 48
Asiento por el ajuste regular segundo ejercicio	Pág. 49
Asiento en la cuenta Reajuste por Inflación	Pág. 49
Balance General Empresa CCC	Pág. 50
Aumentos o Disminuciones del Patrimonio	Pág. 51
Reajuste por inflación Asiento contable	Pág. 51
Capítulo 6:	
Otras Mejoras:	
Políticas y configuraciones del Menú.	Pág. 52-53
Importación selectiva de cuentas (plan de cuentas).	Pág. 53
Elaboración de Gráficos.	Pág. 54
Consultas de Saldos y Elaboración de Gráficos.	Pág. 55

Mayor Analítico – Configuración de Informes.	Pág. 56
Reporte de Cambios en el Patrimonio.	Pág. 57
Bibliografía	Pág. 58

1

Capítulo

Según lo publicado por la Doctora Miren Garay, en el libro *Ley de Impuesto sobre la Renta de Juan Garay*, la nueva versión de la contabilidad 1.5 incorpora las modificaciones en materia de [Ajustes por Inflación Fiscal](#), en la *Ley de Impuesto sobre la Renta del 28 de diciembre del 2001*.

Las nuevas disposiciones en materia de ajuste por inflación, al igual que las referidas a precios de transferencia, están estrechamente relacionadas con normas contables.

Entre las modificaciones más resaltantes, se establece que a los efectos de la LISLR «*la actualización inicial de activos y pasivos no monetarios, traerá como consecuencia un débito 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, se dispone que «*Deberá excluirse de los activos no monetarios, las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efecto de las devaluaciones de la moneda y cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por esta Ley. También deberán excluirse de los activos y pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta Ley y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por esta Ley. Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas [...]*» (Art. 173, párrafos tercero y cuarto, LISLR).

Asimismo, destaca la eliminación de los inventarios por unidad, prevista en el artículo 129 de la legislación derogada. Con la LISLR se aplica la noción de **masa monetaria**, por lo que el monto o valor en bolívars que los bienes representan se consideran en su totalidad y no en el número de unidades que el contribuyente posee.

La reforma del Dic 2001, modificó prácticamente todas las disposiciones existentes en la Ley de 1999 sobre Ajuste por inflación. Tan solo escaparon los artículos 123, 131, 134, 137 y 139 de la Ley de 1999. Desaparecieron el 125 (revaluaciones no depreciadas), el 129 (reajuste de inventarios por unidades

físicas) y 141 (patrimonio neto negativo) de la ley anterior y se añadió un artículo nuevo – el 181 de la Ley

1

actual – que habla sobre lo que debe contener el libro de registro de ajustes y reajustes, a efectos del control fiscal. Luego de una lectura, apreciamos que la reforma es positiva en cuanto llena unos cuantos vacíos de la Ley anterior, corrige algunos fallos y busca sincerar más los resultados fiscales.

El Fenómeno inflacionario: La inflación en Venezuela. La inflación, o el aumento de masa monetaria inorgánica, produce incremento general y constante en los precios de bienes y servicios que origina una pérdida del poder adquisitivo al disminuir progresivamente el valor real de la moneda, según la mencionada publicación de Garay.

Las consecuencias de la inflación serán más o menos graves dependiendo no sólo del mayor o menor precio alcanzado por los insumos sino también de la duración del fenómeno inflacionario.

Apartando los estragos que ocasiona en la economía familiar, la inflación causa graves problemas a los contribuyentes produciendo desequilibrios fiscales que afectan tanto a ellos como al fisco.

Ejemplo 1: Una empresa vende en Bs. 50 millones un terreno que le costó hace un año Bs. 40 millones. En teoría, la ganancia obtenida es de Bs. 10 millones, es decir, un 25% (10 millones representa el 25% de 40 millones) y sobre ella tendría que pagar impuesto. Pero si durante ese año la inflación subió en un 20%, su beneficio real se reduce a tan solo un 5% ($25\% - 20\% = 5\%$), o sea, Bs. 2 millones. En otras palabras, ese terreno que compró hace un año por 40 millones, hoy le hubiera costado, si le aplicamos la inflación, Bs. 48 millones (8 millones es el 20% de 40 millones). La inflación se “comió” la mayor parte de su ganancia nominal. Se llama “ganancia nominal” porque de ganancia lo único que tiene es el nombre. Si la inflación hubiera sido superior al 25%, habría tenido incluso pérdidas en la operación. Como el impuesto sobre la ganancia nominal hay que pagarlo de todas maneras, se corre el riesgo de desvirtuar el principio tributario que, grava con impuestos sólo las rentas. Pues al no haber identidad entre las ganancias nominal y la real, ese gravamen convertiría en un impuesto al capital.

Ejemplo 2: Una persona prestó 10 millones pagaderos en un año al 45% de interés, pues piensa que la inflación en ese año será del 20% y quiere ganarse un 25% ($45\% - 20\%$). Si la inflación fuera del 25%, ya se está perjudicando en un 5% (45% de interés – 25% que se lleva la inflación es igual al 20% de ganancia). Si llegara al 45%, no habrá ganado absolutamente nada pues el interés cobrado lo absorbería íntegramente la inflación. Peor aún, tendrá que pagar impuestos por ese interés “ganado” y, a fin de cuentas, perderá dinero en el negocio. En cuanto al deudor, el valor real de su pasivo decrecerá proporcionalmente al aumento de la inflación debido a la pérdida del poder adquisitivo de la moneda. Como el patrimonio es la diferencia entre el activo y el pasivo, un menor pasivo

i

m

plica un mayor patrimonio. El deudor se beneficia indirectamente de la inflación en la misma medida que su acreedor se perjudica. Y además no pagará impuestos pues esa ganancia es “oculta” para el fisco y éste también resulta afectado.

En Venezuela, los precios se mantuvieron estables hasta mediados de los 70, cuando la inflación pasó de ser baja (apenas un 77,4% en 25%) a elevada al final de los 80 (1.000% en 15 años) y de allí a grave en la década de los 90, cuando los precios subieron casi 4.000 veces más. Desde finales de los 90, la inflación ha ido descendiendo hasta situarse en promedio del 17% anual aunque en 2002 volvió a reanudar la curva ascendente.

Buscando una solución al problema tributario originados por este fenómeno, la Ley de impuesto sobre la Renta de 1991 introdujo la figura del “Ajuste por inflación”, continuada en la de la 1994, en la de 1999 y en la actual, con algunos cambios y mejoras.

2

Capítulo

Ajuste por inflación

Según Garay, para poder empezar es necesario conocer algunos términos básicos:

Activo: Es el conjunto de bienes y derechos que posee una persona o empresa. Se suele dividir en: **a) activo circulante** referido aquellos bienes que se pueden realizar o liquidar fácil y rápidamente durante el ciclo normal de operaciones del contribuyente, generalmente en menos de un año (dinero en efectivo, cuentas bancarias, cuentas por cobrar a corto plazo, mercancías, etc.) y **b) activo fijo** que son los bienes utilizados para las operaciones del negocio y que no se movilizan ni están destinados a la venta, como los terrenos, construcciones, equipos, maquinarias, muebles de oficina, modelos, marcas, patentes, etc.

Pasivo: Está conformado por todas las obligaciones de una persona o empresa. Así tenemos que un giro por pagar, la hipoteca de la casa o un préstamo que toda vía se deba son cuentas de pasivo.

Capital o Patrimonio: Es la diferencia entre el activo y el pasivo. Desde el punto de vista fiscal, el artículo 184 de la Ley actual llama Patrimonio neto a la diferencia entre el activo y pasivo, tanto monetario como no monetario. Esta es una mejora en redacción pues la Ley anterior, se hablaba de diferencia sólo entre activos y pasivos “ajustados” con una frase complementaria donde se consideraba que dicho patrimonio neto contenía “el capital contable del contribuyente”, lo que se prestaba a confusión ya que el patrimonio neto involucra a todas las partidas del balance. Se excluyen, sólo para efectos fiscales.

Partida monetaria y no monetaria: En términos contables, partida es cada una de las cuentas que componen un balance. La definición de partida no monetaria se refiere a todas aquellas partidas contables que aumentan de valor con la inflación, por lo que su valor de realización (de venta, liquidación, etc.) es superior al valor histórico que tienen en los libros. Los terrenos, construcciones, mercancías y equipos son ejemplos de partidas no monetarias. Por contrario, las partidas monetarias serán todas aquellas que sufren los efectos de la inflación. El efectivo, las cuentas bancarias, las cuentas por cobrar y las cuentas por pagar, todas ellas pactadas sin cláusula sin causa de responsabilidad, existentes al

c

i

erre del ejercicio tributario y en moneda nacional, son claros ejemplos de partidas monetarias pues su valor será siempre el mismo y no podrán tener un valor superior (un billete de Bs. 10.000 siempre será un billete de Bs. 10.000, no podemos pretender que dentro de un año no los cambien por Bs.15.000, por ejemplo). Por eso, tales partidas no son susceptibles del sistema de ajuste por inflación mientras que las no monetarias sí lo son. En cuanto a las deudas y acreencias en moneda extranjera y las pactadas con cláusula de reajustabilidad, la nueva Ley las considera partidas monetarias, al igual que los intereses anticipados o diferidos.

Depreciación y amortización: **Depreciación** es la pérdida de valor útil de los activos permanentes corporales, destinados a la producción de la renta, causada por obsolescencia, desgaste o por deterioro debido al uso, al desuso y a la acción del tiempo y de los elementos. Se deprecian por tanto construcciones, las maquinarias, los equipos, etc. que se utilicen para desarrollar la actividad de la empresa. Los inventarios no se deprecian porque no son activos permanentes (entran y salen continuamente). Los terrenos tampoco se deprecian porque no se desgastan, Si tienen una edificación se deprecia porque algún día habrá que tumbarla, pero no el terreno pues permanece siempre. **Amortización** es la disminución del valor que sufren los costos de las inversiones hechas en activos fijos incorporeales y en otros elementos invertidos en la producción del enriquecimiento. La amortización es a los activos intangibles lo que la depreciación es a los activos corporales. Ambas tienen la finalidad distribuir el costo de tales activos a los largo de su vida útil. El método y tiempo de depreciación o amortización los escoge el contribuyente.

Valor nominal o histórico, valor corriente o real y valor en libros: **Valor nominal o histórico** es el que está señalado en el bien o la obligación al momento de su adquisición: Se emiten una acciones por Bs. 1000 cada una y ése es su valor nominal. Pedimos un prestamos de Bs. 5 millones y éste es **el valor nominal** de la deuda. **Valor corriente o real** es aquél que representa el verdadero valor, sea de reposición o de mercado, de los bienes y servicios. Durante un proceso inflacionario este valor se aparta ostensiblemente del valor nominal, siendo su expresión monetaria superior a la nominal. Las acciones emitidas se cotizan ahora no por Bs. 1.000 cada una sino por Bs. 1.500 (valor real). En cambio, la deuda de Bs. 5 millones sigue valiendo 5 millones. Si hubiera sido en dólares, su valor real sería el de la cotización actual del dólar. **Valor en libros** es el valor histórico que señalan los libros de contabilidad del contribuyente en un momento determinado, tomando en cuenta la depreciación o amortización correspondiente.

Costo bruto y costo neto fiscal: El primero es aquél que aparece originalmente en los libros contables. Se asimila al nominal pero no siempre es así porque si se compra algo a menos del precio impreso o en algún remate, el costo bruto o histórico sería inferior al valor nominal. **El costo neto fiscal** es el que resulta de restar al costo bruto las depreciaciones o amortizaciones correspondientes. **La Ley actual lo denomina valor neto.**

Finalidad perseguida con el ajuste por inflación: Como la inflación distorsiona los resultados de los estados financieros, el objetivo del ajuste es lograr que los contribuyentes paguen impuestos sobre una ganancia real y no

f

icticia o nominal." *Se podía caer en el absurdo de gravar el propio capital del contribuyente y, en otros casos, permitir que quienes se beneficien por los efectos de la inflación, resulten favorecidos al no pagar impuestos sobre un monto de enriquecimiento que no refleja su verdadera capacidad económica y contributiva*". Para evitar esto, se decidió que los empresarios realizarán un primer ajuste (ajuste inicial) de sus partidas no monetarias al valor real para el cierre de su ejercicio económico y, posteriormente, un ajuste anual de sus rentas (reajuste regular) presentando los resultados al Fisco. Es importante señalar que estos ajustes tienen un efecto meramente fiscal, o sea, son suplementarios a los estados financieros del contribuyente y no modifican su contabilidad interna.

Quiénes están obligados al ajuste

Acorde lo publicado en el libro de Garay, establece el comienzo del artículo 173 cuáles son las empresas que deben realizar la actualización extraordinaria del valor de sus activos y pasivos no monetarios. En resumen:

- a) Que se dediquen a actividades comerciales
- b) Que se dediquen a actividades industriales
- c) Que se dediquen a actividades bancarias o financieras
- d) Que se dediquen al ramo de los seguros
- e) Que se dediquen a la actividad minera o petrolera.

Artículo 173.- A los solos efectos tributarios, los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 de

esta ley, Están sometidos al régimen impositivo previsto en esta Ley

- a) Las personas naturales.
- b) Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.
- c) Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas incluidas las irregulares o de hecho.
- d) Los titulares de enriquecimiento provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalías 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.

que iniciaron sus operaciones a partir del 1 de enero del año 1993 y realicen actividades comerciales, industriales, bancarias, financieras, de seguros, reaseguros, 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 esta Ley, la cual traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para esa fecha.

a2 Contabilidad Versión 1.5 (Ajuste por Inflación)

na vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, el Balance General Fiscal Actualizado servirá como punto inicial de referencia al sistema de **reajuste regular** por inflación previsto en el capítulo II del Título IX de esta Ley.

“Se sustituyo el termino “revalorización” por “actualización”, de tal manera que en lugar de Registro de Activos Revalorizados que aparecía en el artículo 121 de la L.I.S.R. de 1999, ahora se denomina Registro de Activos Actualizados en el artículo 174 de la ley de 2001.”

Los contribuyentes que cierren su ejercicio después del 31 de diciembre de 1992 y estén sujetos al sistema de ajuste por inflación, realizarán el ajuste inicial a que se contrae este artículo, el día de cierre de ese ejercicio.

Parágrafo Primero: Los contribuyentes que habitualmente realicen actividades empresariales no mercantiles y lleven libros de contabilidad, podrán acogerse al sistema de ajuste por inflación en la mismas condiciones establecidas para los obligados a someterse al mismo. Una vez que el contribuyente se ha acogido al sistema integral de ajuste a que se contrae este Título, no podrá sustraerse de él, cualquiera que sea su actividad empresarial.

Parágrafo Segundo: 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 se **consideran activos y pasivos monetarios**.

“En el artículo 173 parágrafo segundo se indica que los créditos y deudas con la cláusula de reajustabilidad o en moneda extranjera y los intereses cobrados o pagados por anticipado o registrados como cargos o créditos diferidos se consideran activos y pasivos monetarios.”

“Se crea la cuenta de “Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio”, donde se acumularán las exclusiones establecidas en el parágrafo cuarto del artículo 173 y 184.”

Parágrafo Tercero: A solos los efectos de esta Ley, la actualización inicial de activos y pasivos no monetarios, traerá como consecuencia un débito 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.

Parágrafo Cuarto: Deberán excluirse de los activos no monetarios, las capitalizaciones en la cuentas de activos no monetarios por efectos de las devaluaciones de la moneda y cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por esta Ley. También deberán de los activos y pasivos, los bienes, deudas y obligaciones aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta Ley y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente no otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizados por esta Ley. Asimismo deberán excluirse de los activos y pasivos y por lo tanto del patrimonio neto, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y / o vinculadas de conformidad con lo establecido en el artículo 117 de la presente Ley.

Estas Exclusiones se acumularán en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.

Fin de artículo 173.

En realidad, la actividad enunciada en la letra a) las comprende a todas, pues tanto la actividad industrial como la bancaria, la de seguros y la venta de minerales y de petróleo, son actividades comerciales según el criterio que impera en el Código de Comercio Venezolano. La exigencia de que “estén obligados a llevar libros de contabilidad” no haría falta ponerla pues es simplemente una

consecuencia legal del hecho de dedicarse a actividades comerciales.

De la enunciación que aparece en las letras a) a e) sacamos la conclusión de que **quedan fuera del ajuste por inflación** los contribuyentes que no sean comerciales, tales como:

- 1) Centros de enseñanza, pues esta actividad no se considera comercial según se desprende del Código de Comercio.
- 2) Centros médicos y clínicas.
- 3) Asociaciones y fundaciones. Pagarán o no impuesto sobre la renta según tengan o fines de lucro pero, al no ejercer actividades empresariales, no están obligadas al sistema de ajuste. Sin embargo, tampoco se beneficiarán del ajuste extraordinario, porque no son personas naturales, sociedades de personas ni comunidades.
- 4) Las personas naturales que se dediquen a explotar en alquiler sus propios inmuebles, pues esta actividad es civil.
- 5) Personas naturales, sociedades civiles o comunidades que hagan ventas de sus propios inmuebles, esto es que no se dediquen a la compra – venta de los mismos.
- 6) Las personas naturales o sociedades que se dediquen a una actividad profesional, tales como bufetes, arquitectos, médicos, asesores diversos, etc. El prestar un servicio comercial no cae dentro de la órbita comercial pues no es un acto de comercio.

Estos contribuyentes pueden, no obstante, efectuar el Ajuste por Inflación si llevan libros de contabilidad, pero una vez acogidos al sistema, no podrán sustraerse de él.

3

Capítulo

El artículo 178 , según lo publicado en el Documento de la Doctora Miren Garay, obliga efectuar el reajuste a todos los contribuyentes que hayan realizado el ajuste inicial.

Partidas objeto del ajuste, Rentas excluidas. Partidas en moneda extranjera o con cláusula de reajustabilidad

Tenemos que son susceptibles de ajuste las partidas del activo conformadas por inmuebles, equipos, maquinarias, inventarios, etc. Las cuentas del **pasivo no monetario** han quedado reducidas a ciertos créditos diferidos – como sería el anticipo recibido a cuenta por mercancía aún sin entregar – dado que las obligaciones en **moneda extranjera** o con **cláusula de reajustabilidad son ahora partidas monetarias**. El ajuste por inflación se efectúa con base a la variación del llamado **IPC** (Índice de Precios al Consumidor).

Las inversiones convertibles en **acciones**, pese a ser consideradas partidas no monetarias, tienen un tratamiento especial.

Los **intereses cobrados o pagados por anticipados o contabilizados como cargos o créditos diferidos** caen dentro de la órbita de **partidas monetarias** (artículo 173 Par 2) y ello debe ser así pues, como saben los entendidos, estos intereses se registran inicialmente en el activo o pasivo, según sea el caso, y no como un ingreso o gasto que es a donde van a parar en definitiva, es dinero que entró y salió o que se quiere evitar sustrayéndolas del ajuste.

En cuanto a los ingresos originados en el Exterior, las normas de ajuste que trae la Ley no se aplican pues las mismas son territoriales según se interpreta del Art. 4, cuyo primer párrafo no sufrió cambios en la nueva Ley. La parte final del mismo establece que el calculo de la renta neta se realizará sin perjuicio del enriquecimiento neto “fuente territorial” derivado del ajuste fuera del sistema de ajuste por inflación. El legislador no ha previsto ningún ajuste para las rentas extranjeras: pero no hay más remedio que aceptar que si el país en cuestión sufre inflación marcada y existen allí normas para ajustar la renta, el contribuyente tendrá derecho a aplicarlas para evitar que se le grave una renta ficticia.

Todo lo anterior traerá como consecuencia una variación en el patrimonio neto del contribuyente el cual también es objeto de ajuste en los sucesivos reajuste regulares. Ahora bien, como el patrimonio neto viene dado por la diferencia entre el activo y el pasivo, tanto monetario como no monetario, las variaciones ocurridas en las partidas monetarias y derivadas de las operaciones normales durante el ejercicio se reflejan finalmente en dicho patrimonio. Al reajustar éste, indirectamente estamos reajustando tales variaciones y ello puede distorsionar los resultados del balance fiscal. Para evitar esto, el Fisco ordena excluir ciertas partidas del balance fiscal con el objeto de sincerar los resultados.

Revalorizaciones hechas por el contribuyente: El párrafo 4 del artículo 173 habla de exclusiones de cuentas de los activos no monetarios y exclusiones de los activos y pasivos en general. Las primeras corresponden a revaloraciones hechas por el contribuyente por devaluaciones de la moneda o no autorizadas por la Ley que comentamos. Por **ejemplo:** Compré una maquinaria en Estados Unidos, la pagué en dólares y al final del ejercicio le hice el correspondiente ajuste por inflación, con base al **IPC**. Como ahora el dólar ha subido, le vuelvo a incrementar su valor con base a dicha variación del dólar. Pues bien, esta última revalorización no es tomada en cuenta por el Fisco.

as partidas que se excluyen de los activos y pasivos se excluyen por lógica del balance y por ende del patrimonio neto el cual, como dijimos, es objeto de reajuste. Ellas son:

Cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores y empresas relacionadas: Estas partidas quedan fuera del balance fiscal y no pueden ser objeto de ajustes (Art. 173 Par 4 y 184). Esto se debe a que las operaciones financieras entre la empresa y sus accionistas, administradores u otras empresas relacionadas suelen prestarse a suspicacias fiscales. Ya lo vimos en el caso de los precios de transferencias. Al excluir estas cuentas del sistema de ajuste por inflación, se evita la tentación de abultar artificialmente el activo, y por ende el patrimonio neto ya que, tal aumento se traduce en una disminución de la renta fiscal gravable.

Rentas presuntas: En artículo 139 de la Ley de 1999 las rentas presuntas estaban excluidas del sistema de reajuste y que ello era lógico pues dichas rentas se calculan en base a determinados porcentajes de ingresos brutos, según el artículo 34 y siguientes de la referida Ley – mismo de la actual – y no a diferencias entre activos y pasivos. A mayores ingresos, el porcentaje representará mayor cantidad de bolívares y por tanto esa renta neta no está sujeta al movimiento inflacionario. También silenciaba el punto respecto a su ajuste inicial y que también estaban excluidas de dicho ajuste, con base a que las cuentas sujetas al sistema deben ser las mismas. En el párrafo cuarto del artículo 173 y en el segundo párrafo del artículo 184 de la Ley actual, el legislador corrigió esta laguna y expresamente, excluye a las rentas presuntas de la partidas no monetarias y, por consiguiente del ajuste por inflación.

Rentas exentas: Asimismo que los bienes u obligaciones dedicados a obtener **renta exenta, exonerada o no gravada**, debían quedar fuera del ajuste inicial pues no generan enriquecimiento gravable. En la Ley actual se subsanó igualmente este vacío legal pues el mencionado párrafo cuarto del artículo 173 y el segundo párrafo del artículo. Esto constituye una ratificación al principio de que el sistema de ajuste por inflación recae solamente sobre partidas generadoras de rentas. En cuanto al ajuste de bienes y obligaciones aplicados **parcialmente** en obtener renta exenta, exonerada, etc. el cálculo se complica un poco pues hay que determinar en qué medida tales partidas influyen en la renta gravada y ajustar sólo la parte proporcional a dicha renta.

4 Capítulo

Cuándo se realiza el ajuste (Art. 173 y 178). Cuentas fiscales para el Ajuste por Inflación (Art. 173,178 y 184)

Momento del ajuste inicial: El ajuste inicial debe efectuarse al término del primer ejercicio económico de la empresa.

Configuración Principal de Ajustes por Inflación

The screenshot shows the 'Empresas' application window with the 'Ajuste x Inflación' configuration tab selected. The interface includes a menu bar with 'Archivo', a toolbar with navigation icons, and a main form area. The form contains the following fields and sections:

- Código:** DEMO
- Descripción:** Empresa Demostración (Colombia)
- Expresar el porcentaje de Ajuste con:** 2 decimal(es)
- Ajuste Inicial:**
 - Ajuste Inicial Elaborado:
 - % Registro de Activos Actualizados: 3,00%
 - Fecha Ajuste Inicial:
 - Monto Ajuste Inicial:
 - Actualización de Patrimonio:
- Ajuste Regular x Inflación:**
 - Fecha Ultimo Ajuste:
 - Monto Ajuste:

At the bottom, there are tabs for 'Datos Generales', 'Configuración de Cuentas, Comprobantes y Otros', 'Cuentas', and 'Ajuste x Inflación'. Three callout boxes with arrows point to specific parts of the interface: 'Ajuste Inicial' points to the 'Ajuste Inicial' section, 'Ajuste Regular' points to the 'Ajuste Regular x Inflación' section, and 'Ajuste por Inflación' points to the 'Ajuste x Inflación' tab.

Configuración de Cuentas de Resultado Ajustadas por Inflación

Cuentas de Utilidad y Pérdidas

Utilidad Acumulada	3.4.11.0201	RESULTADO AÑO ANTERIOR	Def
Pérdidas Acumuladas	3.4.11.0201	RESULTADO AÑO ANTERIOR	Def
Utilidad del ejercicio	3.4.11.0101	RESULTADO AÑO ACTUAL	Def
Pérdidas del ejercicio	3.4.11.0101	RESULTADO AÑO ACTUAL	Def

Cuentas de Utilidad y Pérdidas Ajustadas x Inflación

Utilidad Acumulada			Def
Pérdidas Acumuladas			Def
Utilidad del ejercicio			Def
Pérdidas del ejercicio			Def
Reajustes del Patrimonio :			Def
Exclusiones Patrimonio :			Def

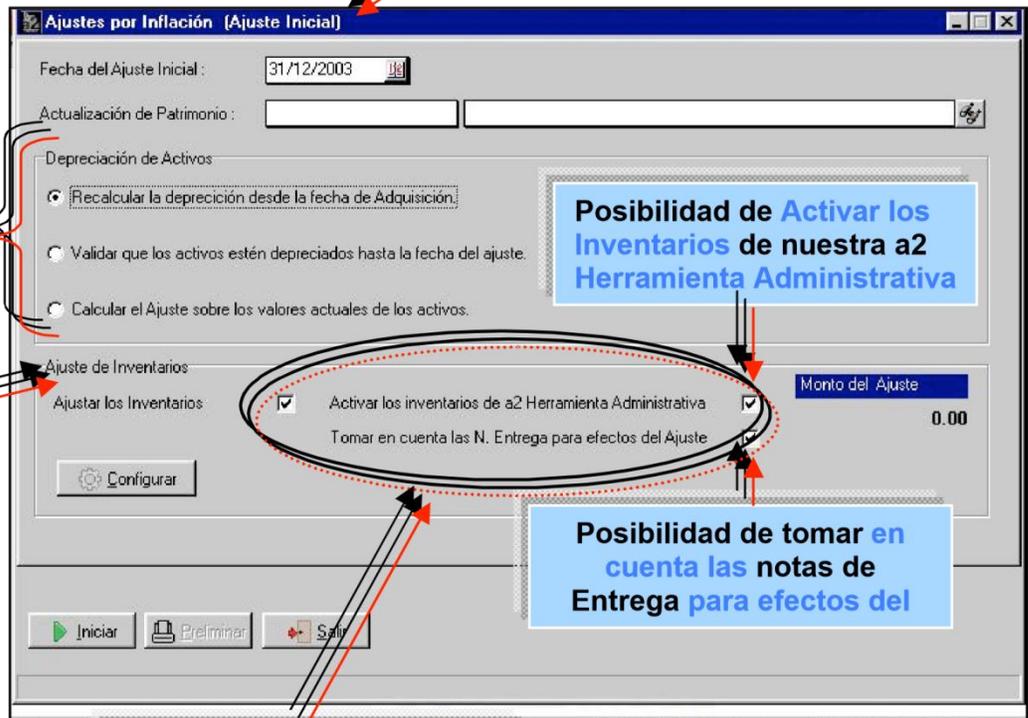
Cuentas de Utilidad y Pérdidas

Cuentas de Utilidad y Pérdidas Ajustadas x Inflación

- Cuentas de Utilidad y Pérdidas Ajustadas x Inflación**
- Utilidad Acumulada
 - Pérdidas Acumuladas
 - Utilidad del Ejercicio
 - Pérdidas del Ejercicio
 - Reajustes del Patrimonio
 - Exclusiones Patrimonio



Ajuste Inicial



Depreciación de Activos

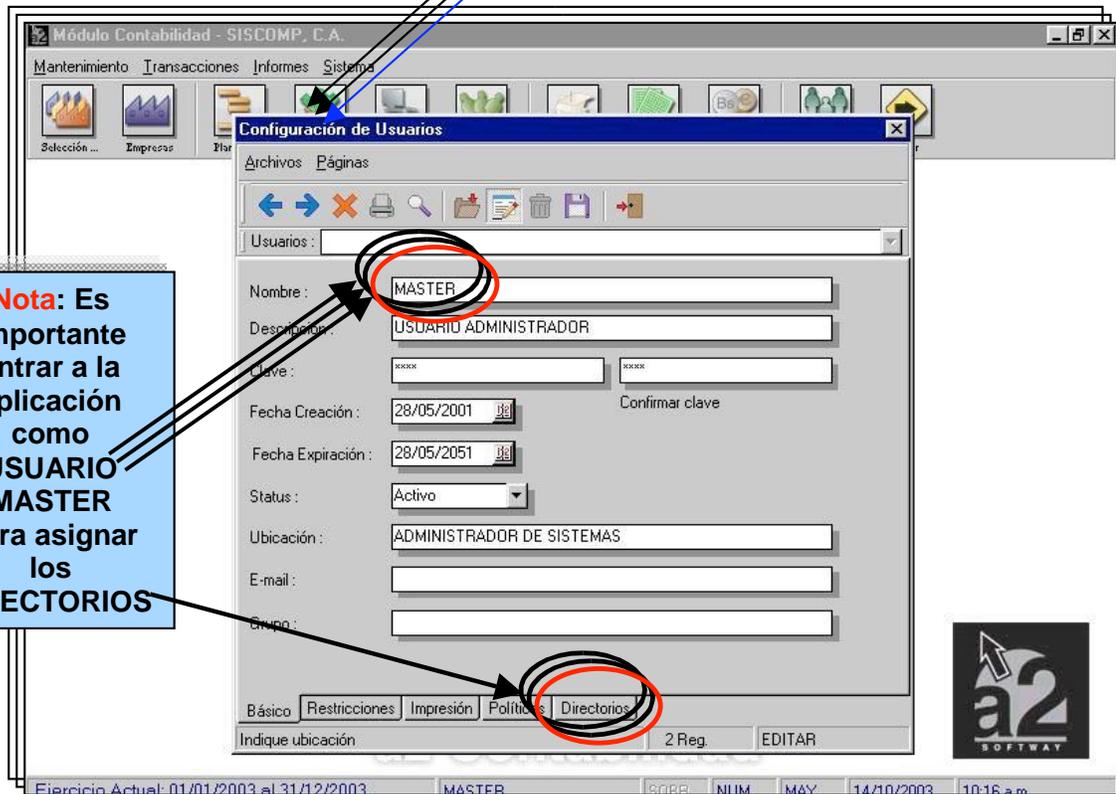
Ajustes de Inventario

Posibilidad de Activar los Inventarios de nuestra a2 Herramienta Administrativa

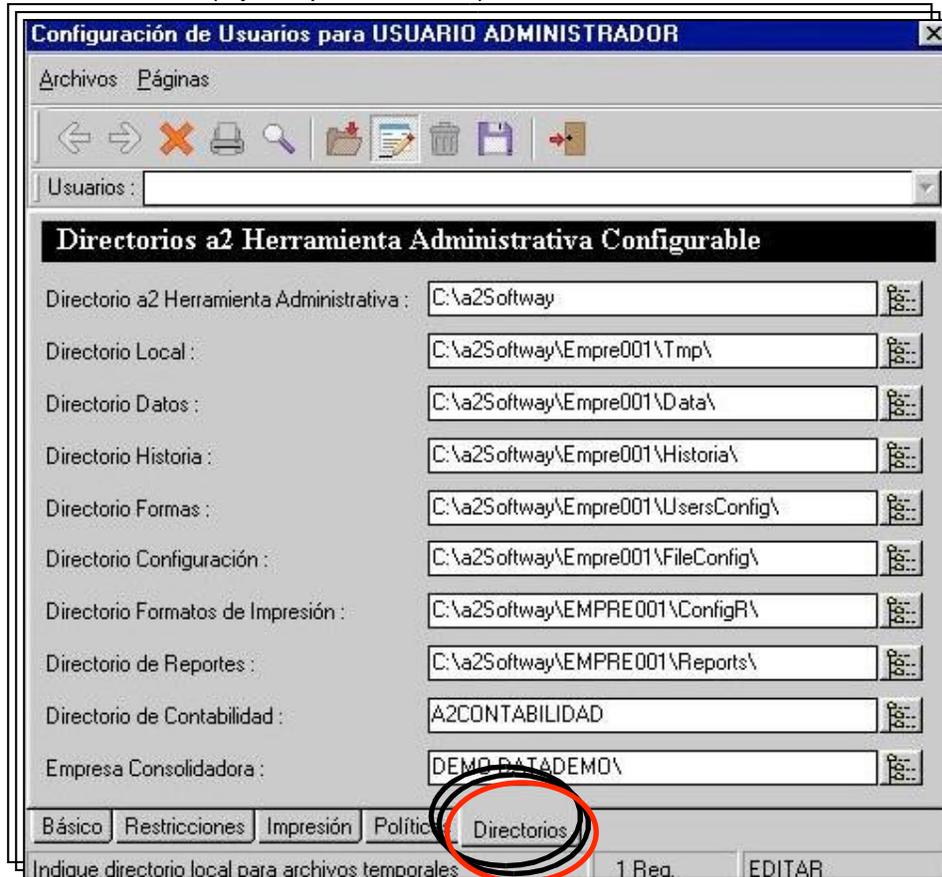
Posibilidad de tomar en cuenta las notas de Entrega para efectos del

Para que estas opciones estén disponibles es necesario asignar los directorios en a2

a2ContabilidadVersión1.5(AjusteporInflación)



Directorios a2 Herramienta Administrativa



Comprobante de Ajuste por Inflación

Ajustes por Inflación [Ajuste Inicial]

Cuenta	Descripción	Débitos	Créditos
1.2.11.0911	Depreciación Vehículos	5.855.800,00	
3.1.11.0101	Actualización de Patrimonio	26.470.000,00	
1.2.11.0101	Costos de Adquisición		26.470.000,00
3.1.11.0101	Actualización de Patrimonio		5.855.800,00
		32.325.800,00	32.325.800,00
			0,00

Preliminar del Comprobante

Totalizar Preliminar Incluir Modificar Borrar Detalle Salir

Registro de Activos Actualizados (RAA). Pago del 3%. Empresas en etapa preoperativa (Art. 174). Información tomada según lo publicado en el

Artículo 174.- Se crea un Registro de los Activos Actualizados en el cual deberán inscribirse todos los contribuyentes a que hace referencia el artículo anterior. La inscripción en este 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.

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, en las mismas condiciones de pago previstas en el encabezamiento de este artículo.

Fin del Artículo 174.

Anteriormente existía un Registro de Activos Revaluados y este Registro de Activos Actualizados es el mismo que el anterior, pero con el nombre cambiado. El término “ Actualizados ” es más preciso que “ Revaluados ”.

Este registro genera un impuesto del 3% solamente sobre el incremento del valor que por efectos del ajuste inicial alcancen los activos fijos depreciables. Esto implica dos cosas: Que el pago del impuesto se realiza luego de efectuado el ajuste inicial al término del primer ejercicio económico y que algunos activos como los terrenos, no causarán tal impuesto porque no son depreciables.

Las **empresas nuevas** deberán inscribirse en el Registro mencionado, pues esta inscripción es indispensable para beneficiarse del ajuste por inflación. La inscripción deberá realizarse en el momento de presentar la declaración de rentas de su primer ejercicio gravable, cuando se efectúa el ajuste inicial, pues sólo en este momento pueden conocer el monto de revalorización de sus activos depreciables, a objeto del pago del 3%.

Es importante recordar que este tributo del 3% no constituye gasto deducible a efectos del impuesto sobre la renta.

Activos Ajustados por Inflación

Ajustes por Inflación (Ajuste Inicial)

Código	Descripción	Incorporación	Monto Adq.	Depreciación Acum.	Monto Ajuste
000001	TOYOTA COROLLA XY-383	07/10/2001	26.470.000,00	5.025.500,00	23.823.000,00

26.470.000,00 5.025.500,00 23.823.000,00

Imprimir 134 % + Zoom - Zoom Pág. 1/0 +Página -Página Inicio Final Salir

Fecha : 07/10/2003
 Hora : 05:50 p.m.
 Página : 1

de Adquisición	Valor Salvamento	Dep. Acumulada	Monto Ajuste	Ajuste Deprec.	%Ajuste
26.470.000,00	250.000,00	5.025.500,00	23.823.000,00	5.270.220,00	90,00
26.470.000,00	250.000,00	5.025.500,00	23.823.000,00	5.270.220,00	
Total Activos Fijos Depreciables :				23.823.000,00	
3,00% Registro de Activos Actualizados (RAA) :				714.680,00	

3% Registro de Activos

según lo publicado en el Documento de la Doctora Miren Garay , para el **ajuste inicial** y consecuente determinación del RAA de la empresas que culminaron su etapa **preoperativa** o las que han permanecido inactivas se toma en cuenta las partidas no monetarias desde el momento que fueron incorporadas al balance en la etapa preoperativa o inactiva.

Base del cálculo para el ajuste inicial (Art. 175). El IPC. Ajuste inicial de acciones en bolsa, inventarios, etc.

El artículo 175 ordena que la revalorización inicial se haga con base a la variación del Índice de Precios al Consumidor – IPC – de Caracas entre el mes de adquisición (1950 si fue antes) y la fecha de actualización. En la nueva Ley se unifica por fin la base del cálculo para la revalorización inicial y los reajustes regulares (Art. 175 y 179) de los inmuebles y otros activos, puesto que a partir de ahora, la base de cálculo será la variación del IPC ocurrida entre el mes de adquisición del activo y la fecha de ajuste del mismo.

El Banco Central es el encargado de publicar los índices de precios los primeros 10 días de cada mes en dos de los diarios de mayor circulación nacional o por medios electrónicos (Art. 193).

Estos valores están reflejados con base 100 y, desde el año 2000, con dos decimales. El artículo 193 ordena expresar dicho índice con ocho dígitos lo cual dificulta los cálculos. Aunque entendemos que en las operaciones que involucran grandes masas monetarias la variación de unas cienmilésimas implica cantidades respetables de dinero. **El Reglamento dispone que el resultado final de las operaciones aritméticas para determinar su variación se exprese en un solo decimal.**

Resultado final de las operaciones aritméticas se exprese en un solo decimal.

El contribuyente deberá entonces utilizar esta tabla cuando vaya a efectuar el ajuste por inflación. **De ninguna manera combinará valores de ambas tablas (la vieja y la nueva), ya que ello distorsionaría los resultados.** Se limitará entonces a trabajar con los índices de esta nueva tabla.

Para los **valores en bolsa**, se tomará en cuenta su cotización en dicha bolsa al momento del ajuste extraordinario (Art. 187). Los valores fuera de bolsa se registrarán por la variación del IPC.

Los **inventarios de mercancías** es de hacer notar que si el contribuyente valora sus inventarios mediante el sistema de **identificación o precios específicos**, tendrá que atenerse a lo que dice el Parágrafo del mencionado Art. 182. Quienes quieran seguir utilizando el procedimiento descrito en el Art. 129 de la Ley anterior, deberán obtener la aprobación previa de la Administración y ceñirse a lo que indica el mencionado Parágrafo.

Las mercancías en transito así como el de materia prima u productos en proceso, ya están contemplados en el Art. 182. En cuanto al inventario de los repuestos y accesorios utilizados por la empresas para reparar sus equipos o maquinarias, aparecen en la nueva Ley en su Art. 182 Par 1.

Detalle por Renglón de Ajuste de Inventarios

Tipo de Inventario

Base del Cálculo

Valor de los Inventarios

Valor de los Inventarios

Valor de los Inventarios	Unidades	Costo Promedio
Inventario Inicial: 0,00	0,00	0,00
Compras Período: 485.885,82	6,00	80.980,97
Inventario Final: 287.000,00	239,00	1.200,84

Valores Ajustados:
Monto del Ajuste: 24.538,50 IPC : 0,00%

Momento del reajuste regular: El reajuste regular será efectuado al cierre de los subsiguientes ejercicios económicos y los contribuyentes que ya habían efectuado reajustes regulares conforme a la Ley de 1999, deberán ajustarse a la nueva normativa prevista en Ley actual (Art. 178). Las empresas que finalizaron su etapa preoperativa realizarán el ajuste inicial al término de su primer ejercicio gravable. Esta etapa preoperativa culmina al realizar la primera facturación (Art. 174). El reajuste se efectuará en el siguiente ejercicio a aquél en cual la empresa

a2ContabilidadVersión1.5(Ajuste por Inflación)
e incorporó al sistema.

Cuentas Fiscales para el Ajuste por Inflación: Según el Parágrafo 3 del artículo 173, en el ajuste inicial la variación se acumula en una partida del balance fiscal llamada ahora **Actualización del Patrimonio** (antes era la Revalorización del Patrimonio) y sólo tiene efectos fiscales sin que el saldo, por si mismo, determine enriquecimiento gravable o pérdida en el ejercicio, ya que sólo sirve para actualizar inicialmente los valores históricos, inscribirse en el Registro de Activos Actualizados (RAA) y pagar el 3% correspondiente.

Los **ajustes regulares**, las variaciones se acumularán en otra cuenta llamada **Reajustes por Inflación** que aparecerá en el Estado de Ganancias y Pérdidas fiscal (cuenta de resultado). Estas variaciones **sí afectarán la renta gravable del ejercicio en cuestión** y su saldo se cancelará con el del patrimonio neto formando parte de éste **desde el último día del ejercicio gravable** (Art. 190).

La vigente Ley establece una nueva partida del patrimonio, llamada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio donde se registran los asientos de la cuentas que ella ordena excluir del ajuste por inflación, aunque sus variaciones afectan el patrimonio (Art. 173, Parágrafo 4 y Art. 184 Parágrafo 1 y 2).

Ajuste Regular

Fecha del Ajuste Regular : 31/12/2003 IPC : 380 Ultimo Ajuste Efectuado : 30/08/2003

Actualización de Patrimonio :
Reajustes del Patrimonio :

Depreciación de Activos:

- Recalcular la depreciación desde la fecha de Adquisición.
- Validar que los activos estén depreciados hasta la fecha del ajuste.
- Calcular el Ajuste sobre los valores actuales de los activos.

Ajuste de Inventarios:

Ajustar los Inventarios Activar los inventarios de a2 Herramienta Administrativa Tomar en cuenta las N. Entrega para efectos del Ajuste

Monto del Ajuste: 0.00

Ajustes al Patrimonio:

Patrimonio Neto - Cálculo y Exclusiones Activar Ajuste del Patrimonio Neto

Monto del Ajuste: 0.00

Iniciar Preliminar Salir

Patrimonio Neto - Cálculo y Exclusiones

Artículo 182.- Se cargará o abonará 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 terminados para la venta, mercancía para la venta o mercancía en tránsito, a la fecha de cierre del ejercicio gravable,

u

t

ilizando el procedimiento que se especifica a continuación:

- a) El inventario final ajustado en el ejercicio fiscal anterior se reajusta con la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas, elaborado por el Banco Central de Venezuela, correspondiente al ejercicio gravable.
- b) Se efectuará una comparación de los totales al costo históricos 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 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 obtenido 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 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 ventas por el procedimiento tradicional del costo de ventas deben incluirse en este procedimiento. Si el cargo al costo de ventas 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 de esta 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 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.

Final Artículo 182.

Se recomienda que el contribuyente escoja la vía que crea correcta y eleve una consulta ante la autoridad tributaria del Seniat. Si en el lapso de 30 días hábiles no recibe respuesta del Fisco, puede tranquilamente seguir con sus cálculos sin

emor a reparos ni multas como indica el Art. 234 del Código Tributario.

Base de cálculo para el ajuste (reajuste) regular de los activos y pasivos (artículo 179)

Artículo 179.- Se acumulará en la cuenta de reajuste por inflación como un aumento o disminución de la renta gravable, el mayor o menor valor que resulte de reajustar el valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios, existentes al cierre del ejercicio gravable, distintos de los inventarios y las mercancía en tránsito, según la variación anual experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas, elaborado por el Banco Central de Venezuela, si dichos activos y pasivos provienen del ejercicio anterior, o desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados durante el ejercicio gravable.

El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios deberá depreciarse, amortizarse o realizarse, según su naturaleza, en el resto de la vida útil.

Parágrafo único: El valor neto actualizado de los activos y pasivos no monetarios es igual al valor actualizado del costo de adquisición menos el valor actualizado de la depreciación, amortización o realización acumulados.

Fin del Artículo 179

La base de cálculo para el sistema de Ajuste por Inflación está representado por el IPC. Por tanto, la variación de este índice entre el mes de cierre del ejercicio anterior y el cierre del ejercicio cuando se efectúa el reajuste, será el factor a considerar para la revalorización de los activos y pasivos no monetarios. Si se trata de **activos adquiridos durante el ejercicio**, el **IPC** inicial será el del mes de adquisición del bien.

Meses	Porcentaje	Índice
Enero	2,81733	312,26704
Febrero	5,22046	329,46671
Marzo	0,75328	331,96736
Abril	1,62999	337,46806
Mayo	2,25880	345,26695
Junio	1,37094	350,06616
Julio	1,76721	356,36385
Agosto	1,24725	360,86473
Septiembre	0,00000	0,00000
Octubre	0,00000	0,00000
Noviembre	0,00000	0,00000
Diciembre	0,00000	0,00000
Promedio :	2,13316	340,46636

MODIFICAR 3 Registro:

Determinación del porcentaje de variación del IPC

$$\left(\frac{\text{IPC final} - \text{IPC inicial}}{\text{IPC Inicial}} \right) \times 100 \text{ igual \% de variación}$$

O también

$$\left(\frac{\text{IPC final} \times 100}{\text{IPC Inicial}} \right) - 100 \text{ igual \% de variación del IPC}$$

El resultado deberá expresarse con un solo decimal y representa el porcentaje por el cual se multiplicará el valor a ajustar dándonos directamente la variación del costo.

Hay quienes prefieren trabajar con factores y dividen el IPC final entre el IPC inicial. El resultado es un factor que se multiplica por la cantidad a ajustar dando como resultado la cifra revalorizada. Para saber cual fue el incremento simplemente se le resta el monto original.

$$\left(\frac{\text{IPC final}}{\text{IPC inicial}} \right) \text{ igual al factor}$$

Cantidad por ajustar x factor = cantidad revalorizada

Cantidad revalorizada – cantidad por ajustar = monto de la revalorización

Amortización del valor resultante de la revaluación. Costo bruto y costo neto. Valor neto (Art. 176 y 179)

El valor resultante de la revaluación deberá amortizarse (o depreciarse) en el período originalmente previsto para dichos activos. Si dicho activo estaba siendo depreciado digamos en 10 años y ya transcurrió uno a la fecha del ajuste, el monto de la nueva depreciación se repartirá en los nueve años restantes.

Ejemplo: Si la maquinaria estaba valorada en Bs. 20.000.000, la depreciación original es de Bs. 2.000.000 anuales:

Bs. 20.000.000 / 10 años = Bs. 2.000.000 por año

Su costo neto a la fecha del ajuste inicial es de Bs. 18.000.000

20.000.000 – 2.000.000 = 18.000.000

Si el ajuste es por Bs. 4.500.000, el costo neto ajustado será de 22.500.000

18.000.000 + 4.500.000 = 22.500.000

y

la nueva cuota de depreciación será de Bs. 2.500.000 anuales

$$22.500.000 / 9 = 2.500.000$$

El permitir esto tiene la ventaja para el contribuyente de poder rebajar su renta gravable con las partidas de amortización y ello se reflejará en un impuesto menor mientras se pueda efectuar dicha amortización. Una vez amortizados los activos, si se vendieran tendrían un costo cero y por tanto pagarían impuesto por el total del precio de venta sin deducción del costo, pues éste ya fue rebajado anualmente.

Si un activo ha perdido totalmente su valor contable no significa que debe ser desincorporado o sustituido por uno nuevo. A menudo ocurre que debido a un buen mantenimiento su vida útil dura mucho más. Puede suceder también que se haya subestimado el tiempo de depreciación o amortización. Sea cual sea la razón, lo cierto es que son conservados en la empresa y se mantienen operativos, mas a un cuando en épocas de crisis cuando su reposición es muy costosa. Lo que se hace entonces es revalorizarlos en la contabilidad a aplicarles una nueva cuota de depreciación o amortización. El artículo 189 permite al contribuyente volver a revalorizar los activos que estén totalmente amortizados y ajustar su balance en la contabilidad de acuerdo con el nuevo valor adjudicado. Sin embargo, esta revalorización no tiene efecto fiscal, no se toma en cuenta para el cálculo del impuesto sobre la renta. Tampoco podrá deducir partidas por concepto de la nueva amortización ni aumentará su patrimonio neto ya que según el parágrafo 2 del Art. 185, este tipo de revalorización no se consideran incremento de patrimonio.

Un punto a considerar es si el ajuste por inflación de las partidas depreciables o amortizables se realiza sobre el costo bruto o sobre el costo neto. La razón es que tomar como base el ajuste el costo bruto (no depreciado), significa volver a tomar en cuenta un valor parcialmente consumido contable y fiscalmente. El Art. 176 de la Ley establece que la cuota de depreciación luego del ajuste deberá aplicarse por los años que faltan para concluir la vida útil del activo, según lo publicado en el Documento de la Doctora Miren Garay

Reajuste Regular por Inflación. Patrimonio neto. Art. 184

Artículo 184.- Se acumularán en la partida de Reajuste por Inflación, como una disminución o aumento de la renta gravable, el incremento o disminución o aumento de la renta gravable, el incremento o disminución del valor que resulte de reajustar anualmente el patrimonio neto al inicio del ejercicio gravable, con base en la variación experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas elaborado por el Banco Central de Venezuela 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.

Deberán excluirse de los activos y pasivos y 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 117 de esta Ley. También deberá excluirse los bienes, deudas y obligación aplicados en su totalidad a la producción de utilidades o enriquecimientos presuntos, exentos, exonerados o no sujetos al impuesto establecido por esta Ley.

Parágrafo Primero: Las exclusiones prevista en el párrafo anterior, se acumularán a los solos efectos de esta Ley en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al P

a

Parágrafo Segundo: Las modificaciones a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio durante el ejercicio se tratarán como aumento o disminuciones del patrimonio de conformidad con lo establecido en los artículos 185 y 186 de esta Ley.

Fin del artículo 184

Cuenta	Descripción	Saldo Inicial
1.1.11.0101	Caja Chica	654.454,00
1.1.11.0102	Faltante en Caja Chica	5.454,00
1.1.12.0101	Banco Provincial	5.456.456,00
1.1.12.0104	Banco Venezuela	545.645,00
1.1.13.0101	Banco Provincial	564.564,00
1.1.20.0101.1001	Cuentas por Cobrar Varias	3.650.000,00
1.1.20.0101.1002	Cuentas por Cobrar Subsidio	1.054.000,00

Patrimonio :	11.930.573,00
Exclusiones :	0,00
Patrimonio Neto :	11.930.573,00
Ajustes Patrimonio :	2.587.741,28
Factor Ajuste :	21,69%

Nivel: Nivel 5

Leer Cuentas Exclusiones Salir

Acorde lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay, el impuesto sobre la renta se aplica a la ganancia obtenida en el ejercicio. Generalmente se considera que si el patrimonio final es mayor que el inicial, es porque hubo un beneficio que es gravado por el impuesto, Pero en épocas de inflación, es necesario hacer tal comparación en términos reales, o sea, hay que expresar el patrimonio inicial en valores equivalentes de la moneda a la fecha de cierre del ejercicio. Si no se hiciera así, estaríamos mostrando ganancias ficticias que serían pechadas injustamente. Para evitar esto se corrige el valor de dicho patrimonio inicial de acuerdo a la variación del IPC en el ejercicio económico. La revalorización del patrimonio neto inicial implica su aumento. Tal incremento deberá debitarse (cargarse) a la cuenta fiscal de resultado Reajuste por inflación y abonarse (acreditarse) a la cuenta fiscal del balance Actualización del Patrimonio. Esto hace que la diferencia con el patrimonio neto al final del ejercicio sea menor y disminuya la renta gravable.

Además del reajuste del patrimonio inicial, se realizan ajustes en las partidas no monetarias a la fecha de cierre, a fin de actualizarlas y cuantificar la variación en el patrimonio neto final y, por ende, la verdadera variación del patrimonio neto. Si el reajuste de los activos es superior al de los pasivos y al del patrimonio neto inicial, el contribuyente habrá obtenido ganancias fiscales en el ejercicio, gravables aunque no se trate de un beneficio disponible lo cual rompe, el principio tributario de gravar sólo la renta.

Ejemplo: Un pequeño negocio se ocupa de reparar electrodomésticos en un local alquilado. Supongamos que ya hizo su primer ajuste porque el mismo no influye para nada en el monto de la renta fiscal. Para facilitar las cuentas, supongamos también que el mobiliario y equipo no tienen depreciación. Al

inalizar el segundo ejercicio, el balance ajustado muestra lo siguiente:

ACTIVO:

Caja y Bancos	Bs.	8.000.000
Cuentas por Cobrar	Bs.	5.000.000
Mobiliario y equipo	Bs.	7.000.000
Total Activo	Bs.	20.000.000

PASIVO:

Cuentas por pagar	Bs.	<u>1.000.000</u>	Asumamos	que	la
Total Pasivo	Bs.	1.000.000			

CAPITAL:

Capital suscrito y pagado	Bs.	5.000.000
Ganancia del ejercicio anterior	Bs.	<u>4.000.000</u>
Patrimonio al inicio del ejercicio	Bs.	9.000.000
Más Ganancia del ejercicio actual	Bs.	10.000.000
Total Patrimonio final	Bs.	19.000.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	Bs.	20.000.000

fue de un 20% en ese segundo año. Las partidas que se ajustan son, en este ejemplo, la del mobiliario (Bs. 7.000.000) y la del patrimonio al inicio del segundo ejercicio económico (Bs. 9.000.000). Aplicamos a cada una el 20% por inflación y tenemos:

$$7.000.000 \times 20\% = 1.400.000 // 7.000.000 + 1.400.000 = 8.400.000$$

$$9.000.000 \times 20\% = 1.800.000 // 9.000.000 + 1.800.000 = 10.800.000$$

El incremento de Bs. 1.400.000 que tuvo el mobiliario se suma a la ganancia del ejercicio pero el incremento de Bs. 1.800.000 que sufrió el patrimonio inicial se resta de la ganancia del ejercicio. Obviando los procedimientos contables, en la práctica es así:

$$Bs. 10.000.000 + Bs. 1.400.000 - Bs. 1.800.000 = 9.600.000$$

El balance ajustado queda entonces de la siguiente manera:

ACTIVO:

Caja y Bancos	Bs.	8.000.000
---------------	-----	-----------

Cuentas por Cobrar	Bs.	5.000.000
	Bs.	8.400.000
Total Activo	Bs.	21.400.000

PASIVO:

Cuentas por pagar	Bs.	1.000.000	Como vemos, si antes la
Total Pasivo	Bs.	1.000.000	

CAPITAL:

Capital suscrito y pagado	Bs.	5.000.000
Ganancia del ejercicio anterior	Bs.	4.000.000
Patrimonio al inicio del ejercicio	Bs.	9.000.000
Reajuste del patrimonio inicial	Bs.	1.800.000
Patrimonio inicial reajustado	Bs.	10.800.000
Más Ganancia del ejercicio actual	Bs.	9.600.000
Total Patrimonio final	Bs.	20.400.000
TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO	Bs.	21.400.000

o que pagar impuesto por una ganancia de Bs. 10.000.000, luego del reajuste, el impuesto se calculará en base a una ganancia de sólo Bs. 9.600.000. La empresa, en este caso, resulto beneficiada. Pero no siempre ocurre así pues si el ajuste de los activos es mayor al ajuste del patrimonio al inicio del ejercicio, la ganancia fiscal se incrementa por efectos de la inflación. Una veces se beneficia el contribuyente y otras el Fisco.

Incrementos y disminuciones patrimoniales (Art. 185 y 186) Pérdidas por el Ajuste por Inflación (Art. 183)

Acorde lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay, puede ser que durante el ejercicio ocurrieren en la **empresa aumentos en su patrimonio realmente ingresados o percibidos**. Por ejemplo, se emiten nuevas acciones por aumentar el capital, las cuales son adquiridas por los accionistas mediante el pago efectivo de su valor a la empresa. En estos casos, se procede a reajustar dicho aumento tomando en cuenta la variación del IPC entre el mes del aumento y el de cierre del ejercicio. El incremento se cargará a la partida Reajuste por Inflación y se acreditará a la de Actualización del Patrimonio, produciéndose en consecuencia una disminución de la renta gravable. Este sacrificio fiscal tiene como finalidad incentivar el crecimiento de la empresa.

Artículo 185.- 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 en especie ocurridos durante el ejercicio gravable, reajustándose el aumento de patrimonio según el porcentaje de variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas, elaborado por el Banco Central de Venezuela, 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 la 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, aún en los casos de cierres contables menores a un año.

Fin del artículo 185

Artículo 186.- 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 de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas, elaborado por el Banco Central de Venezuela, en el lapso comprendido entre el mes de la disminución y el 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.

Fin del artículo 186.

La parte final del Art. 185 menciona los casos que no se consideran **aumentos de patrimonio**. Ellos son las revalorizaciones de bienes efectuadas por el contribuyente al margen del ajuste por inflación y las utilidades no repartidas habidas en el ejercicio. Los préstamos realizados por los accionistas a la empresa que no se capitalicen en el ejercicio gravable siguiente se considerarán pasivos monetarios, acorde lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay

En la Ley anterior excluía del incremento patrimonial la capitalización de deudas con los accionistas, que tales capitalizaciones no tenían como finalidad aumentar realmente el capital sino representaba una manera de disminuir el pasivo. Al haber menor pasivo, se altera el valor del sustraendo en la fórmula Activo – Pasivo = Patrimonio y en consecuencia se incrementa el valor del patrimonio. Si tenemos en cuenta que el mayor valor del patrimonio neto, al ser reajustado, produce una disminución de la renta gravable, se comprendía fácilmente por qué para el Fisco este tipo de capitalización no se consideraba aumento real del patrimonio. El incremento patrimonial del ejercicio sólo es aceptado cuando ocurre por un aumento en el valor del activo, como es el caso de los **préstamos en dinero** efectuados por los accionistas y **efectivamente pagados a la empresa en el ejercicio**, pues ellos suponen una inyección de liquidez que mejora la operatividad de la empresa. Estos préstamos en efectivo, por tanto, sí se consideran incrementos del patrimonio tanto en la Ley anterior como en la actual. La diferencia estriba en que ahora, si tales deudas no se capitalizan en el siguiente ejercicio, pasan a ser consideradas partidas monetarias no sujetas al ajuste. La razón es simple: Asegurarse que la finalidad del préstamo sea fortalecer el capital de la empresa y no una maniobra financiera que persiga evadir impuestos.

i lo que ocurre es una disminución del patrimonio (reducción de capital, distribución de dividendos o utilidades, etc.) se realizarán los asientos a la inversa, cargándose la variación en la cuenta **Actualización del Patrimonio** con abono a **Reajuste por Inflación**, tomando en cuenta la variación del IPC desde el mes de la disminución hasta la fecha del ajuste. La explicación también es sencilla: Si el legislador, con el objeto de proteger el capital para que se mantenga en la empresa y estimular la maquinaria productiva, permite disminuir la renta gravable mediante el incremento del patrimonio (Art. 185), es lógico que una disminución del mismo produzca un efecto contrario. Es cuestión de justicia tributaria.

En la nueva Ley se mantiene la disposición donde se establece que las **pérdidas netas por inflación** no compensadas, sólo serán **trasladables por un ejercicio** (Art. 183).

Libro de registro de Ajustes y Reajustes (Art. 181 y 192)

Artículo 181.- El contribuyente, a los solos efectos de esta Ley, en concordancia con lo establecido en el artículo 192 de esta 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 al depreciación o amortización desde la fecha de adquisición hasta la fecha de cierre del ejercicio gravable anterior.
- e) Actualización acumulada de los costos y al 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.

Fin del artículo 181.

Según lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay, en la Ley aparece un nuevo artículo, el 181, que habla de lo que debe contener el libro de registro de control fiscal. Son datos que permitirán al Fisco tener una rápida visión de las operaciones relacionadas con el Ajuste por Inflación. Adicionalmente registrarán, al menos, los balances fiscales actualizados tanto inicial como final del ejercicio, los ajustes y asientos realizados en el período contable y una conciliación entre los resultados históricos y la renta

gravable, según se desprende del Art. 192.

Artículo 192.- Los contribuyentes sujetos al sistema integral de ajuste y reajuste por efectos de la inflación, previsto en este Título, deberán llevar un libro adicional fiscal donde se registrarán todas las operaciones que sean necesarias, de conformidad con las normas, condiciones y requisitos previstos en el Reglamento de esta 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 de Precios al Consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas durante el ejercicio gravable. Este balance servirá de base para el cálculo del ajuste al patrimonio inicial contenido en el artículo 184 de esta Ley.
- b) Los detalles de los ajustes de las partidas no monetarias de conformidad a lo previsto en el artículo 179 de esta Ley.
- c) Los asientos por las exclusiones fiscales históricas al patrimonio previstas en el artículo 184 de esta Ley.
- d) Los asientos de ajuste y reajuste previstos en este Capítulo con el detalle de sus cálculos.
- e) El Balance General Fiscal Actualizado Final, incluyendo todos los asientos y exclusiones previstas en esta Ley, donde se muestren en el patrimonio en forma separada, las cuentas Reajustes por Inflación, Actualización del Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio.
- f) Una conciliación entre los resultados históricos del ejercicio y la renta gravable.

Parágrafo Único: La Administración Tributaria deberá autorizar cualquier sistema contable electrónico, contentivo de programas referidos a la aplicación del ajuste por inflación de conformidad con las previsiones establecidas en este Capítulo para la venta o cesión de derechos de uso comercial.

Fin del artículo 192.

5 Capítulo

Ajuste Inicial por Inflación

Procedimiento para efectuar el Ajuste inicial por Inflación

Acorde lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay

ota: Es importante advertir que la siguiente forma de hacer los cálculos para el ajuste y el reajuste está basada en nuestra interpretación de la Ley y no es la única valedera. De hecho, entre los contadores existen diversos criterios para mostrar los resultados; todos ellos pueden ser válidos pues se basan en aplicar, conforme establece el Art. 91, los principios contables reconocidos en el País a las disposiciones legales, redactadas a veces un poco confusamente al normar la materia.

Supongamos una empresa creada durante la vigencia de la nueva ley que inició operaciones en febrero. El cierre de su ejercicio es el 31 de Diciembre. Para simplificar las cuentas hemos asumido partidas comunes, valores fáciles de manejar así como IPC hipotéticos.

EMPRESA CCC

Balance General (en miles de bolívares)

PARTIDAS DEL BALANCE GENERAL AL 31 DE DICIEMBRE	SALDOS EN LIBROS
ACTIVO	
Caja y bancos	15.000
Cuentas x cobrar accionistas	12.000
Inventario de mercancías	8.050
Terreno	50.000
Construcciones	20.000
Depreciación acumulada	(2.000)
TOTAL ACTIVO	103.050
PASIVO	
Cuentas x pagar (moneda extranjera)	(5.000)
Efectos por pagar	(6.050)
Hipoteca por pagar	(50.000)
Reservas legales	(2.000)
TOTAL PASIVO	(63.050)
CAPITAL	
Capital social	(30.000)
Superávit	(10.000)
TOTAL CAPITAL	(40.000)
TOTAL PASIVO Y CAPITAL	(103.050)

Partidas no monetarias

ótese que no consideramos partidas de maquinarias, mobiliario, vehículos, equipos, etc., que pueden existir en cualquier empresa. Han sido omitidas es profeso para ser breves en la explicación. Su tratamiento es idéntico al utilizado para la cuenta de **Construcciones** por tratarse también de activos depreciables.

Las únicas partidas con objeto de ajuste son las no monetarias para este balance. Las de “Capital Social” y “Superávit” no se ajustan, pero el total del patrimonio se verá afectado por la inclusión de la nueva partida “Actualización del Patrimonio”.

AJUSTE INICIAL DEL TERRENO

Fue adquirido en febrero y costó Bs. 50.000.000. Dijimos que para el ajuste se toma en cuenta la variación del IPC entre el mes de adquisición y el cierre del ejercicio. Supongamos entonces que el IPC de febrero era 300 y el de diciembre es de 480 (estos valores son hipotéticos).

Aplicamos la fórmula y obtenemos el **porcentaje de variación** del IPC, que multiplicamos por el costo del terreno para obtener la variación del costo:

$$\left(\frac{\text{IPC Dic}}{\text{IPC Feb}} \times 100 - 100 = \left(\frac{480}{300} \right) \times 100 - 100 = 60\% \right)$$

$$50.000.000 \times 60\% = 30.000.0000$$

Debitamos la variación del costo a la cuenta “Terreno” con crédito a la nueva cuenta llamada “**Actualización del Patrimonio**” así:

	Debe	Haber
Terreno	30.000.000	
Actualización del patrimonio		30.000.000

Nota: Si la empresa fuera dueña de más de un terreno, los cálculos se harían individualmente para cada uno de ellos y al final se sumarían todos los valores.

AJUSTE INICIAL DE LAS CONSTRUCCIONES (EJEMPLO VÁLIDO PARA CUALQUIER ACTIVO DESPRECIABLE)

En marzo la empresa construyó un galpón sobre el terreno. Dicho galpón costó Bs. 20.000.000 y su vida útil se estimó en 10 años.

Lo primero que hacemos es determinar la depreciación acumulada en este primer año para saber el costo neto:

Dividimos el costo entre los años de vida útil y obtenemos la **depreciación anual** que al restarla del costo histórico nos refleja en **costo neto**:

$$\begin{aligned} \text{Bs. } 20.000.000 / 10 \text{ años} &= \text{Bs. } 2.000.000 \text{ por año} \\ 20.000.000 - 2.000.000 &= \mathbf{18.000.000} \end{aligned}$$

Ahora calculamos el porcentaje de variación del IPC entre el mes cuando se incorpora el activo y el mes de cierre del ejercicio. Supongamos que el IPC de marzo era 320. El IPC de diciembre dijimos que es 480.

Aplicamos la fórmula y obtenemos el **porcentaje de variación** del IPC que al multiplicarlo por el costo neto nos da la **variación del costo neto**:

$$(IPC \text{ Dic} / IPC \text{ Marzo}) \times 100 - 100 = (480 / 320) \times 100 - 100 = 50\%$$

$$18.000.000 \times 50\% = \mathbf{9.000.000}$$

Como en los balances siempre se coloca el costo histórico (bruto) y la depreciación acumulada, hay que ajustar también estos valores:

Costo histórico x Porcentaje variación IPC:

$$20.000.000 \times 50\% = 10.000.000 \text{ (variación de costo histórico)}$$

Depreciación X Porcentaje variación IPC

$$2.000.000 \times 50\% = 1.000.000 \text{ (variación de la depreciación)}$$

Debitamos la variación del costo histórico en la cuenta "Construcciones" y abonamos en la cuenta Actualización del Patrimonio. La depreciación la acreditamos en la cuenta "Depreciación acumulada" con cargo a "Actualización del Patrimonio", de la siguiente manera:

	Debe	Haber
Construcciones	10.000.000	
Actualización del patrimonio		10.000.000
Depreciación acumulada		1.000.000
Actualización del patrimonio	1.000.000	

El costo histórico ajustado menos la depreciación acumulada ajustada nos dará el **nuevo costo neto ajustado**:

$$20.000.000 + 10.000.000 = 30.000.000 \quad \text{—}$$

$$2.000.000 + 1.000.000 = \underline{3.000.000}$$

$$\mathbf{27.000.000}$$

Esto se comprueba también si al costo neto según libros de Bs. 18.000.000 le sumamos la variación del costo por Bs. 9.000.000. El costo neto ajustado al final del ejercicio será de Bs. 27.000.000 tal como dijimos.

Hay que calcular por último el nuevo monto de depreciación anual:

Dividimos el costo neto ajustado entre el resto de años que quedan de la depreciación original (10 - 1 = 9) y obtenemos la depreciación anual para el próximo ejercicio:

Bs. 27.000.000 / 9 años = **Bs. 3.000.000 anuales**

Nota: Este dato no es necesario para el ajuste pero hay que tenerlo en cuenta porque lo necesitamos para el ajuste regular.

AJUSTE DE LAS CUENTAS POR PAGAR EN MONEDA EXTRANJERA

Según lo expuesto en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay. No obstante que las operaciones en moneda extranjera están excluidas de las partidas monetarias, la Ley contempla su tratamiento en el artículo 188. Es por eso que daremos aquí un ejemplo de su ajuste:

La empresa compró unos insumos en el Exterior y pagó 5.000 dólares, equivalentes a Bs. 5.000.000 pues en aquel momento el cambio oficial para la compra de dicha divisa era Bs. 1.000. Al finalizar el ejercicio el cambio es de Bs. 1.200. Este cálculo es fácil:

Multiplicamos la cantidad en dólares por su cambio oficial en día de cierre del ejercicio económico y obtenemos el **costo ajustado** al cual le restamos el costo histórico para obtener la **variación del costo**:

$$5.000 \times 1.200 = 6.000.000$$

$$6.000.000 - 5.000.000 = \mathbf{1.000.000}$$

Obsérvese que la deuda en bolívares es mayor. Como los incrementos del pasivo se acreditan en el haber haremos lo siguiente:

Debitamos la variación del costo en la cuenta de resultado "Pérdida por variación cambiaria" con crédito en la cuenta "Variación Cambiaria", así:

	Debe	Haber
Perdida por variación cambiaria	1.000.000	
Variación cambiaria		1.000.000

Como vemos, esta partida está ajustada según el valor actual de la moneda y no por IPC. Al ser considerada partida monetaria, el Fisco la supone realizada (Art. 188) y por tanto, las variaciones se reflejan directamente como ingreso o, en el ejemplo que nos ocupa, como un gasto del ejercicio.

AJUSTE INICIAL DEL INVENTARIO DE MERCANCÍAS CUANDO NO EXISTE INVENTARIO INICIAL

La Ley nunca ha indicado cómo se ajustan inicialmente los inventarios, para esto nos basaremos en el Art. 182 antes mencionado.

Pasemos entonces a explicar el mecanismo a seguir, tal como lo interpretamos:

pongamos que nuestra empresa realizó dos compras en el año y tiene el siguiente inventario final:

Fecha de Adquisición	Monto Adquirido	% de Compra	Valor Total Inv. final
Abril	11.500.000	40%	
Julio	17.250.000	60%	
Disponible	28.750.000	100%	
			8.050.000

Asumamos que el IPC de abril es de 384. IPC julio 400. IPC diciembre 480.

Aplicamos la fórmula y obtenemos **el porcentaje de variación del IPC de cada compra:**

$$(IPC \text{ Dic} / IPC \text{ Abr}) \times 100 - 100 = (480 / 384) \times 100 - 100 = \mathbf{25\% \text{ (para abril)}}$$

$$(IPC \text{ Dic} / IPC \text{ Jul}) \times 100 - 100 = (480 / 400) \times 100 - 100 = \mathbf{20\% \text{ (para julio)}}$$

Multiplicamos el costo del inventario final por el porcentaje de variación de cada compra y obtenemos la variación del costo de dicha compra en el ejercicio que al multiplicarla por su respectivo porcentaje nos da la variación ponderada de cada compra con respecto al total adquirido. Al sumarlas nos da la variación ponderada del inventario:

$8.050.000 \times 25\% = 2.012.500$ (abril)	$2.012.500 \times 40\% = 805.000$
$8.050.000 \times 20\% = 1.610.000$ (julio)	$1.610.000 \times 60\% = \underline{966.000}$
Variación ponderada inventario	1.771.000

El costo ajustado del inventario es de Bs. 9.821.000 (8.050.000 + 1.771.000).

Existen otros métodos para determinar la antigüedad como el que se basa en la rotación del inventario. El contribuyente podrá preguntar a su contador cuál le parece mejor.

Debitamos la variación del inventario a la cuenta "Inventario de Mercancías" con crédito a Actualización del patrimonio, así:

	Debe	Haber
Inventario de mercancías	1.771.000	
Actualización del patrimonio		1.771.000

Nota: El ejemplo es válido tanto si se trata de mercancías para la venta como para materia prima, productos en proceso o productos terminados, ya que cada uno de estos rubros tendría su correspondiente partida en la contabilidad. En el

jemplo asumimos que la empresa trabaja con un solo producto. Obviamente si se comercializan varios, el cálculo se hará individualmente y los resultados se sumarán al final. Para el inventario de accesorios y repuestos, ver Par. 1 del Art. 182.

AJUSTE INICIAL DEL INVENTARIO DE MERCANCÍAS CUANDO EXISTE INVENTARIO INICIAL

Este no el caso de la empresa de nuestro ejemplo. Pero sí sucede cuando un empresario que por alguna razón no lo hizo en su oportunidad, decide acogerse al sistema. Es casi seguro que si se dedica a comerciar productos, exista un inventario al comienzo del ejercicio donde se efectúe el ajuste extraordinario.

Asumimos que el IPC de diciembre al cierre del ejercicio es 480 y el de diciembre anterior es 240.

Dividimos el IPC final entre el IPC inicial y obtenemos el **factor de corrección** (ver determinación del porcentaje de variación)

$$\text{IPC final} / \text{IPC inicial} = 480 / 240 = 2$$

Lo multiplicamos por el costo del inventario inicial y nos da el **costo ajustado del inventario inicial** (Art. 182. a)

	Valor S/Libros Inv. Inicial	Factor del IPC	Valor Ajustado
Producto A	1.500.000	2	3.000.000
Producto B	2.250.000	2	4.500.000
Producto C	3.750.000	2	7.500.000

Como el Fisco utiliza el sistema LIFO para valorar inventarios, hay que ajustar el inventario final de manera proporcional al inventario inicial reajustado y obtenemos la nueva valoración del inventario final.

Entonces comparamos el costo histórico de cada rubro al final del ejercicio, con el costo histórico al cierre del ejercicio anterior. Si es igual o inferior a la del inventario inicial, la valoración se hará según el artículo 182.b.

En el siguiente ejemplo tenemos los tres casos en tres productos de una empresa:

	Valor S/Libros Inv. Inicial	Valor Inv. Final S/Libros	Diferencia de Valores
Producto A	1.500.000	1.500.000	0
Producto B	2.250.000	2.000.000	(250.000)
Producto C	3.750.000	6.500.000	2.750.000
Valor total S/Libros	7.500.000	10.000.000	

Como vemos, el valor final del producto A es igual que el inicial, por lo que su valor ajustado es el mismo.

El inventario final del producto B es inferior al inicial y entonces hay que buscar el ajuste proporcional de la porción que quedo del inventario final:

Si Bs. 2.250.000 se convirtieron en Bs. 4.500.000

Bs. 2.000.000 se convertirán en X

Donde

$$X = \frac{2.000.000 \times 4.500.000}{2.250.000} = 4.000.000$$

2.250.000

Se puede hacer también multiplicando el inventario final por el factor del IPC. Da lo mismo y, al ser menos complicado, es el que usaremos.

En el caso del producto C, los primeros Bs. 3.750.000 que provienen del inventario inicial se ajustan. El excedente de Bs. 2.750.000 no se ajusta porque no proviene del inventario inicial sino de compras durante el ejercicio.

Hagamos las cuentas:

	Valor S/Libros Inv. Inic.	Factor del IPC	Valor Ajustado	Valor S/Libros Inv. Final	Factor del IPC	Valor Ajustado Inv. Final
Producto A	1.500.000	2	3.000.000	1.500.00	2	3.000.000
Producto B	2.250.000	2	4.500.000	2.000.000	2	4.000.000
Producto C	3.750.000	2	7.500.000	3.750.000	2	7.500.000
Producto C	(excedente)					2.750.000
Costo Total Ajustado del Inventario Final						17.250.000

Restamos el costo en libros del inventario final de su costo ajustado y nos da la **variación del inventario final**.

$$7.250.000 - 10.000.000 = 7.250.000$$

Debitaríamos en la cuenta “Inventario de mercancías” la variación del inventario final con crédito en la cuenta “ Actualización del patrimonio”.

	Debe	Haber
Inventario de mercancías	7.250.000	
Actualización del patrimonio		7.250.000

A continuación señalamos los asientos que se deben realizar:

	Debe	Haber
Inventario de mercancías	1.771.000	
Actualización del patrimonio		1.771.000
Terreno	30.000.000	
Actualización del patrimonio		30.000.000
Construcciones	10.000.000	
Actualización del patrimonio		10.000.000
Depreciación acumulada		1.000.000
Actualización del patrimonio	1.000.000	
Variación cambiaria		1.000.000
Pérdida por variación cambiaria	1.000.000	

Asientos en la cuenta “Actualización del Patrimonio “ :

	Debe	Haber	Saldo
Actualización del patrimonio (Inventario de mercancías)		1.771.000	(1.771.000)
Actualización del patrimonio (Terreno)		30.000.000	(31.771.000)
Actualización del patrimonio (Construcciones)	10.000.000		(41.771.000)
Actualización del patrimonio (Deprec. Acumulada)	1.000.000	(40.771.000)	
	1.000.000	41.771.000	(40.771.000)

En este punto, estamos en condiciones de presentar Balance Fiscal que sirve de balance para el reajuste regular. Obsérvese que la variación ocurrida en la partida Cuentas por cobrar en moneda extranjera, ya está incorporada a la cuenta de resultado del ejercicio:

Balance General (en miles de Bolívares)

Partidas del Balance	Saldos en	Débitos	Créditos	Saldos
General al 31 -12 Libros fiscales Fiscales Ajustados Activo				
Caja bancos	15.000			15.000
Cuentas x cobrar accionistas	12.000	12.000	Inventario	de mercancías
	8.050	1.771	9.821	
Terreno	50.000	30.000		80.000
Construcciones	20.000	10.000		30.000
Depreciación acumulada	(2.000)	1.000	(3.000)	Total Activo 103.050
	41.771	1.000	143.821	
Pasivo				
CXP en moneda extranjera	(5.000)			(5.000)
Variación cambiaria	(1.000)			(1.000)
Efectos por pagar (6.050)	(6.050)	Hipoteca por pagar (50.000)		(50.000)
Reservas legales (2.000)	(2.000)	Total Pasivo (64.050)		(64.050)
Capital				
Capital social (30.000)	(30.000)	Superávit (9.000)		(9.000)
Actualización del Patrimonio		1.000	41.771	(40.771)
Total Capital	(39.000)	1.000	41.771	(79.771)
Total Pasivo y Capital	(103.050)	1.000	41.771	(143.821)
PAGO DEL IMPUESTO DEL 3% (Art. 174)				

Para calcular este tributo (pagadero hasta tres años) se suman los ajustes netos realizados a las cuentas de activos depreciables y se les aplica el 3%:

$$10.000.000 \text{ (construcciones)} - 1.000.000 \text{ (depreciables)} = 9.000.000$$

$$9.000.000 \times 3\% = \mathbf{270.000 \text{ (monto a pagar)}}$$

Procedimiento para efectuar los reajustes regulares. Para el reajuste regular siempre se toma en cuenta el IPC del último mes del ejercicio anterior y el del último mes del ejercicio que se reajusta. En caso de adquisición de activos no monetarios distintos de los inventarios durante el ejercicio del reajuste se debe tomar en cuenta el IPC del **mes de adquisición** y el IPC del mes de cierre.

Primero se termina el porcentaje de variación del IPC y el factor de corrección para utilizarlos según sea necesario. Supongamos que el IPC final es 532:

$$(\text{IPC Dic actual} / \text{IPC Dic anterior}) \times 100 - 100 = (552 / 480) \times 100 - 100 = 15\%$$

$$\text{IPC Dic actual} / \text{IPC Dic anterior} = 552 / 480 = 1,15$$

Hemos asumido que las únicas cifras que han variado en el Balance General histórico al 31 de Diciembre del año del reajuste son las de Inventario de mercancías y la Depreciación acumulada.

Este inventario no contiene los ajustes iniciales por ordenarlo la Ley, pero

ecuérdesese que para los cálculos del reajuste hay que tomar en cuenta dichos ajustes iniciales (ver Art. 173 par. 2). El Balance ajustado de inicio del ejercicio se encuentra al final del comentario anterior.

Balance General (en miles de Bolívares)

Partidas del Balance General del Segundo Ejercicio al 31 -12	Saldos en Libros
Activo	
Caja bancos	15.000
Cuentas x cobrar accionistas	12.000
Inventario de mercancías	10.500
Terreno	50.000
Construcciones	20.000
Depreciación acumulada	(4.000)
Total Activo	103.050
Pasivo	
CXP en moneda extranjera	(5.000)
Variación cambiaria	(1.000)
Efectos por pagar	(6.050)
Hipoteca por pagar	(50.000)
Reservas legales	(2.000)
Total Pasivo	(64.050)
Capital	
Capital social	(30.000)
Superávit	(9.450)
Total Capital	(39.450)
Total Pasivo y Capital	(103.050)

Nota: Es importante advertir que la siguiente forma de hacer los cálculos para el ajuste y el reajuste está basada en nuestra interpretación de la Ley y no es la única valedera. De hecho, entre los contadores existen diversos criterios para mostrar los resultados; todos ellos pueden ser válidos pues se basan en aplicar, conforme establece el Art. 91, los principios contables reconocidos en el País a las disposiciones legales, redactadas a veces un poco confusamente al normar la materia, información tomada del libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay.

REAJUSTE REGULAR DEL TERRENO

Continuando con el balance ajustado de nuestra empresa, vemos que el costo ajustado del terreno es la suma de Bs. 80.000.000.

Multiplicamos el costo ajustado del terreno por el porcentaje de variación del IPC para obtener la **variación del costo ajustado del terreno**:

$$80.000.000 \times 15\% = 12.000.000$$

siento:

	Debe	Haber
Terreno	12.000.000	
Reajuste por Inflación		12.000.000

REAJUSTE REGULAR DE LAS CONSTRUCCIONES

Los saldos ajustados del balance de la empresa en comentarios al 31 de diciembre anterior muestran lo siguiente:

Construcciones: 30.000.000

Depreciación acumulada: (3.000.000)

Vimos en comentario anterior que la nueva cifra de depreciación anual iba a ser de Bs. 30.000.000 (en nuestro ejemplo, dio coincidentalmente la misma cifra que la depreciación acumulada). Como ya transcurrió otro año más, en la contabilidad fiscal de la empresa se cargó la depreciación del año en curso a la depreciación acumulada así:

$$3.000.000 + 3.000.000 = 6.000.000$$

Nótese que en la contabilidad histórica, el monto de la depreciación acumulada al final del año es de Bs. 4.000.000. Si sumamos la variación acumulada fiscal de Bs. 2.000.000 (Bs. 1.000.000 por el año del ajuste inicial y Bs. 1.000.000 por el año del primer reajuste), nos da la depreciación acumulada fiscal al cierre del año en curso.

Multiplicamos el costo bruto de las construcciones por el porcentaje de variación del IPC en el año y obtenemos **la variación reajustada de las construcciones**:

$$30.000.000 \times 15\% = 4.500.000$$

Multiplicamos el valor de la depreciación acumulada (incluyendo la del año en curso) por el porcentaje de variación del IPC y obtenemos la variación reajustada de la depreciación acumulada. Al sumarle la depreciación fiscal del año del reajuste y obtenemos la depreciación fiscal acumulada en el ejercicio:

$$6.000.000 \times 15\% = 900.000$$

$$900.000 + 1.000.000 = 1.900.000$$

Asientos:

	Debe	Haber
Construcciones	4.500.000	
Reajuste por Inflación		4.500.000

Para registrar la depreciación del incremento por el ajuste inicial

	Debe	Haber
Reajuste por inflación	1.000.000	
Depreciación acumulada		1.000.000

Para registrar la variación reajustada de la depreciación

	Debe	Haber
Reajuste por inflación	900.000	
Depreciación acumulada		900.000

Nos interesa por último determinar el nuevo monto de depreciación anual de las construcciones para el año siguiente. Para ello debemos conocer el costo neto reajustado de las construcciones que calcularemos así:

Sumamos el costo bruto su variación reajustada y a la depreciación acumulada, su variación ajustada. Al restar ambos resultados obtenemos el **costo neto ajustado**:

$$30.000.000 + 4.500.000 = 34.500.000 -$$

$$6.000.000 + 900.000 = \quad 6.900.000$$

$$27.600.000$$

Lo dividimos entre el resto de vida útil (10 años – 2 = 8 años) y obtenemos el nuevo **monto de depreciación para el próximo año**, así:

$$27.600.000 / 8 = 3.450.000$$

REAJUSTE REGULAR DEL PATRIMONIO NETO (ART. 184)

En el balance de nuestra empresa, las cuentas por cobrar corresponden íntegramente a los accionistas, por lo cual excluirémos del cálculo (recuérdese que deben registrarse en la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio). Entonces haremos así:

	Total activo	143.821.000
Menos	Total pasivo	(64.050.000)
Menos	Cuentas x cobrar accionistas(12.000.000)	
	Total Patrimonio Neto	67.771.000

Multiplicamos el patrimonio neto por el porcentaje de variación del IPC para obtener la **variación del patrimonio neto**:

$$67.771.000 \times 15\% = 10.165.650$$

Asiento:

	Debe	Haber
Reajuste por inflación	10.165.650	
Actualización del patrimonio		10.165.650

REAJUSTE REGULAR DE LOS INVENTARIOS**REAJUSTE REGULAR DEL INVENTARIO DE MERCANCÍAS CUANDO NO EXISTE INVENTARIO INICIAL.**

Puede ser que se haya agotado la existencia en diciembre anterior y no haya inventario inicial o que se trate de mercancías de otro tipo adquiridas durante el ejercicio. Entonces se aplica el método descrito en el comentario anterior cuando se habló de ajustes de estos inventarios.

REAJUSTE REGULAR DEL INVENTARIO DE MERCANCÍAS CUANDO EXISTE INVENTARIO INICIAL.

Existen varios procedimientos para valorar los inventarios, como el de promedios (simple, ponderado o móvil), el PEPS, UEPS, o el de identificación específica. Cada uno tiene sus defensores y detractores. Su escogencia dependerá del tipo de inventario que se valore, de la rotación del mismo, de la inflación, del volumen de operaciones, en fin, de lo que sea de más interés para el contribuyente.

Fiscalmente no existe obligación alguna de adoptar un determinado sistema en la contabilidad. Algunas empresas emplean el método **FIFO o PEPS** (first in, first out o primero en entrar, primero en salir) para la valoración histórica de sus inventarios, o sea, asumen que se vendió primero la mercancía más vieja. En

ambio la Ley utiliza el sistema **LIFO o UEPS** (last in, last out o último en entrar, primero en salir) donde se supone que se consumen primero las compras más recientes. **De tal manera, los cálculos fiscales hay hacerlos en base al sistema LIFO.**

En el reajuste, tal como ocurre con el ajuste, puede suceder que al costo histórico del inventario final sea igual, superior o inferior al del inventario inicial. Asumamos que la empresa reajusta sus inventarios en los siguientes tres ejercicios económicos y en cada uno de ellos se da una de estas situaciones. Los factores de variación anual de los IPC son 1,15 ; 1,20 y 1,25, respectivamente.

La Ley dice (Art. 182.a) que el inventario final del ejercicio anterior (inventario inicial del ejercicio actual) se reajuste con base a la variación del IPC de este año. Luego dice que se comparen ambos inventarios (inicial y final) históricos y que si el monto del inventario final es igual o inferior que el del inventario inicial, se ajustará en forma proporcional al inventario inicial reajustado (Art. 182.b). Si el inventario final es superior al inicial, el excedente en bolívares no se ajustan (Art. 182.c).

Veamos tres situaciones en los mismos ejercicios, con la diferencia de que asumimos que el costo histórico del inventario final del tercer ejercicio es de Bs. 10.500.000, para que sea igual al histórico del primer ejercicio. Tal como hicimos en el ajuste inicial, multiplicaremos directamente el inventario inicial (salvo la partida que excede del inventario inicial) por el factor del IPC del ejercicio y obtendremos directamente el inventario final ajustado.

	Inv. Inicial Histórico	Inv. Final Histórico	Diferencia	Inv. Final Histórico	Factor Del IPC	Inv. Final Ajustado
2do. Ejercicio Econ.	8.050.000	10.500.000	0	10.500.000	1,15	12.075.000
3er. Ejercicio Econ.	10.500.000	14.000.000	3.500.000	10.500.000	1,20	12.600.000
				3.500.000		3.500.000
Inv. Final Ajustado	16.100.000	al 3er. Ejercicio				
4to. Ejerció Econ.	14.000.000	11.400.000	(2.600.000)	11.400.000	1,25	14.250.000

Dice el artículo 182.d que el inventario final actualizado como hemos hecho, debe compararse con el inventario final según libros y que la diferencia es el ajuste acumulado del inventario final así:

	Inventario Final Ajustado	Inventario Final Histórico	Ajuste Acumulado Inventario Final
2do. Ejercicio Económico	12.075.000	10.500.000	1.575.500
3er. Ejercicio Económico	16.100.000	14.000.000	2.100.000
4to. Ejercicio Económico	14.250.000	11.400.000	2.850.000

Este ajuste se comparará con el ajuste acumulado en el inventario inicial (correspondiente al inventario final del ejercicio anterior) y la diferencia se cargará o acreditará a las cuentas del inventario y de Reajuste por Inflación según corresponda (Art. 182.e y 182. f).

Ajuste Acumulado del Inventario Final	Ajuste Acumulado del Inventario Inicial	Diferencia
---------------------------------------	---	------------

a 2

2do. Ejercicio Económico	1.575.500	1.771.000	(195.500)
3er. Ejercicio Económico	2.100.000	1.575.500	524.500
4to. Ejercicio Económico	2.850.000	2.100.000	750.000

Pudiera sorprender el resultado negativo del 2do. ejercicio, ya que se traduce en una reducción del valor del inventario final, no obstante ser su histórico superior. En cambio, en el 4to. Ejercicio, pese a que el valor del inventario bajó, la diferencia es positiva. Todo es factible pues no debemos olvidar que aquí interviene no solo el método de valorización, sino también otro factor que es la inflación.

Asiento para el segundo ejercicio:

	Debe	Haber
Inventario de mercancías		195.500
Reajuste por inflación	195.500	

Asientos que se deben realizar por el ajuste regular del segundo ejercicio:

	Debe	Haber
Inventario de mercancías		195.500
Reajuste por inflación	195.500	
Terreno	12.000.000	
Reajuste por inflación		12.000.000
Construcciones	4.500.000	
Reajuste por inflación		4.500.000
Depreciación acumulada		1.900.000
Reajuste por inflación	1.900.000	
Variación cambiaria	500.000	
Ingreso por variación cambiaria		500.000
Actualización del patrimonio		10.165.650
Reajuste por Inflación	10.165.650	

Asientos en la cuenta "Reajuste por Inflación" :

	Debe	Haber	Saldo
Reajuste por Inventario de mercancías	195.500		195.500
Reajuste por Terreno		12.000.000	(11.804.500)
Reajuste por Construcciones		4.500.000	(16.304.500)
Reajuste por Deprec. Acumulada	1.900.000	(14.404.500)	
Reajuste por Actualización del patrimonio			

TOTAL ASIENTOS 12.261.150 16.500.000 (4.238.850)

En este punto, estamos en condiciones de presentar **Balance Fiscal Reajustado**. Obsérvese que las variaciones ocurridas en la partidas Acciones en Bolsa y Cuentas por Cobrar en moneda extranjera, ya están incorporadas a la cuenta de resultados del ejercicio:

Empresa CCC

Balance General (en miles de bolívares)

Partidas del Balance General Al 31-12	Saldos en libros	Débitos ajuste inicial	Créditos ajuste inicial	Débitos ajuste regular	Créditos ajuste regular	Saldos ajustados
ACTIVO						
Caja y bancos	15.000					15.000
CXC accionistas	12.000					12.000
Inventario mercancías	10.500	1.771			195,5	12.075,5
Terreno	50.000	30.000		12.000		92.000
Construcciones	20.000	10.000		4.500		34.500
Deprec. acumulada	(4.000)		1.000		1.900	(6.900)
TOTAL ACTIVO	103.500	41.771	1.000	16.500	2.095,5	158.675,5
PASIVO						
CXP (divisas)	(5.000)					(5.000)
Variación cambiaria	(500)					(500)
Efectos por pagar	(6.050)					(6.050)
Hipoteca por pagar	(50.000)					(50.000)
Reservas legales	(2.000)					(2.000)
TOTAL PASIVO	(63.550)					63.550
CAPITAL						
Capital social	(30.000)					(30.000)
Superávit	(9.550)					(9.950)
Actualiz. del patrim.		1.000	41.771		10.165,65	(50.936,65)
Reajuste x inflación					4.238,85	(4.238,65)
TOTAL CAPITAL	(39.950)	1.000	41.771		14.404,5	(95.125,5)
PASIVO Y CAPITAL	(103.500)	1.000	41.771		14.404,5	(158.675,5)

AUMENTOS O DISMINUCIONES DEL PATRIMONIO (ART. 185 Y 186)

Supongamos que una empresa, en el mes de julio de determinado ejercicio económico, decida aumentar su capital social en Bs. 5.000.000 mediante la emisión de nuevas acciones pagadas efectivamente por sus adquirientes. Asumamos que el IPC en julio año fuera 625 y el del mes de diciembre siguiente fuera 750.

Determinamos el porcentaje de variación del IPC y lo multiplicamos por el valor del aumento para obtener la variación del aumento del capital:

$$(IPC \text{ Dic} / IPC \text{ Jul}) \times 100 - 100 = (750 / 625) \times 100 - 100 = 20\%$$

$$.000.000 \times 20\% = 1.000.000$$

Como es un incremento de capital, el ajuste se acredita a la cuenta de capital.

Asiento:

	Debe	Haber
Reajuste por inflación	1.000.000	
Capital social		1.000.000

Si, por el contrario, en el mismo mes y por la misma cantidad hubiera reducido su capital o repartido utilidades, por decir un ejemplo, estaríamos ante la presencia de una disminución del capital o del superávit. Aunque el cálculo es el mismo, el ajuste se debita al capital (o la superávit), así:

	Debe	Haber
Capital social	1.000.000	
Reajuste por inflación		1.000.000

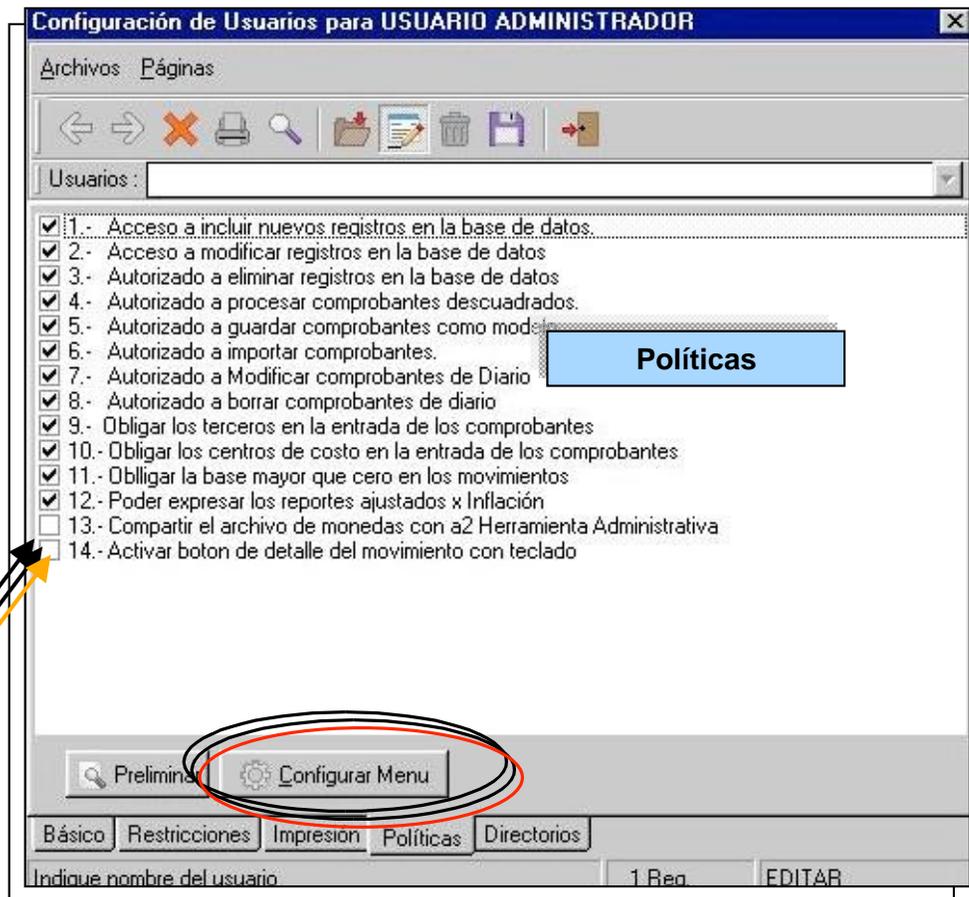
Con esto culminamos el ajuste por inflación. Una vez más recomendamos asesorarse y consultar al Seniat los puntos oscuros de la Ley. Lo anterior es información suministrada por el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay

6

Capítulo

Otras Mejoras:

Políticas y Configuraciones del Menú

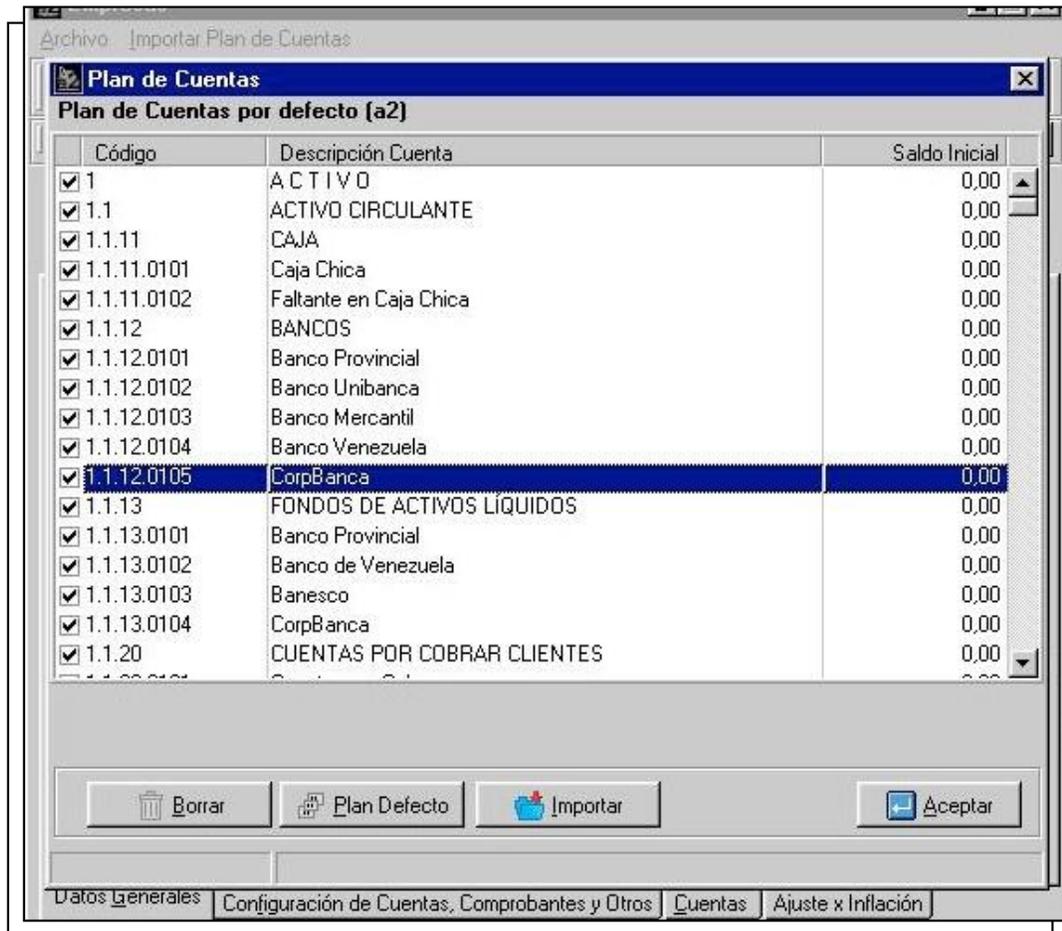


**Activar botón de
detalle del
movimiento con
teclado**

a2 Contabilidad Versión 1.5 (Ajuste por Inflación)

Según información suministrada en el Libro de Ley de Impuesto sobre la renta de Juan Garay, en la elaboración de comprobantes, ahora podrá aplicar la política 14 "**Activar botón de detalle del movimiento con teclado**" a los usuarios de la contabilidad, la cual le permite desactivar la tecla Enter del campo Detalle del movimiento, con lo cual puede ir de la columna Descripción movimiento a la columna Referencia directamente. Para asignar un detalle, debe ir del campo Descripción movimiento al botón del Detalle con la tecla tabulador o directamente con el Mouse.

Importación Selectiva de Cuentas



Elaboración de Gráficos

Comprobantes

Archivos Editar Otros

Tipo: Cuentas Contables

Número: 5.2.11.0102 Horas Extras [Saldos Históricos]

Descripción: Búsqueda

Cuentas: Códigos

Saldo Actual

Periodo	Saldo Actual
2003-01-2003-03	6.075.400
2003-04-2003-06	10.961.000
2003-07-2003-09	11.666.400
2003-10-2003-12	11.666.400

5.2.11.0102 Horas Extras (Saldos Históricos)
Escala 1:1

Propiedades 3D

Estilo: Rectangulo

Distribución: lado

Diseño: Sólido Colores

Posición Leyenda: Derecha

Tipo de Marca: No incluir marcas

3D

%3D: 15

Zoom Texto:

Ortogonal

Zoom:

Rotación:

Elevación:

Perspectiva:

Total registros: 216

F5-Cancelar F6-Modificar F7-Eliminar F8-Importar F10-Totalizar Salir

Consultas de Saldos y Elaboración de Gráficos

Saldos de Cuentas Plan de Cuentas

Código Cuenta: 1.1.11.0102 Mostrar Saldos : Saldos Históricos

Descripción: Faltante en Caja Chica

Período	Saldo Inicial	Débitos	Créditos	Diferencia	Saldo Actual
2003-01	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-02	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-03	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-04	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-06	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-07	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-08	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-09	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2003-12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Totales		0,00	0,00		

Gráficos Aceptar

Balance General (Pantalla Principal)

Balance General

Período: 2003-10

Nivel: Nivel 5

Indenta descripción

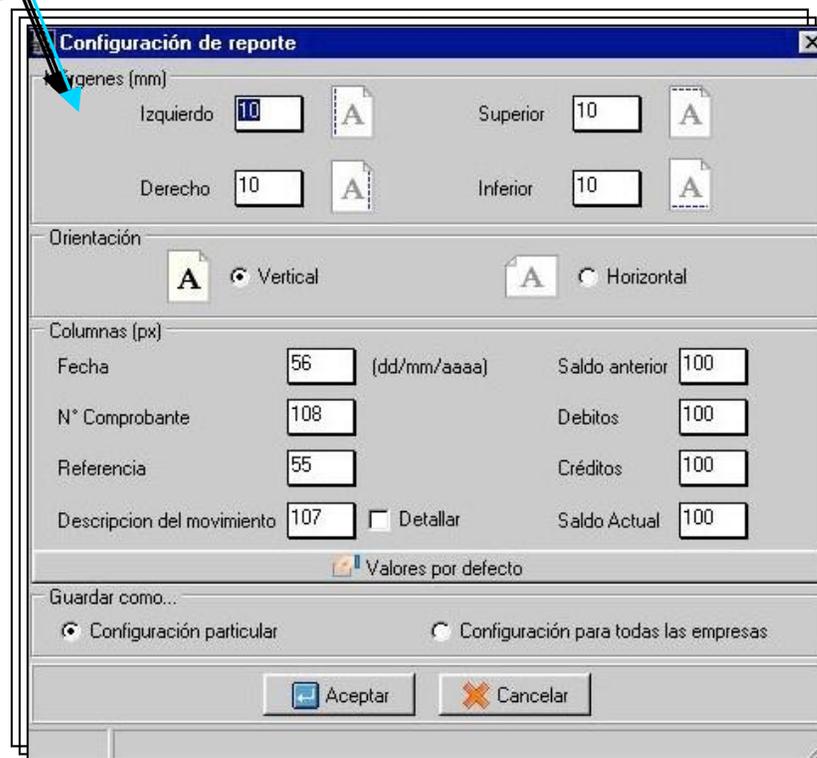
Proporción: 1

Mostrar plan de cuentas en cero (0)

Reporte ajustado x inflación

Preliminar Impresora Salir

Mayor Analítico – Configuración de Informes



Reporte de Cambios en el Patrimonio



Bibliografía:

- El Ajuste por Inflación Fiscal (Adaptado a la Ley de Impuestos Sobre la Renta del 28/12/01) **Autor:** Iván A. Freites R.. 2003
- Ley de Impuestos Sobre la Renta de 28-Dic-2001, Ediciones Juan Garay.
Autor: J. Garay.

a2ContabilidadVersión1.5(AjusteporInflación)

Esperamos que esta versión sea del agrado de todos ustedes, con la misma queremos reiterar el apoyo del equipo de trabajo a2 hacia toda la cadena de distribuidores aportando con esta nueva versión un grano más de arena de la montaña que todos estamos construyendo.



a2team siempre trabajando para un futuro y el futuro es hoy.

Para sus comentarios y dudas: soporte@a2.com.ve

El anterior Boletín fue redactado gracias a la información valiosamente suministrada por la Doctora Miren Garay, en su publicación [Ley de Impuesto sobre la renta, de Juan Garay.](#)