



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR  
INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO  
ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN  
VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

**Autoras:**

Blanco, Yannelys

Burguillos, Stephany

Año y Sección:

4to de Ciencias Fiscales

“02”

**Bárbula, Abril de 2017**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR  
INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO  
ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN  
VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

**Tutor:**

Pimentel Mauricio

**Autoras:**

Blanco, Yannelys

Burguillos, Stephany

**Trabajo de Grado presentado para optar al título de Licenciado en  
Ciencias Fiscales**

**Bárbula, Abril de 2017**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**CONSTANCIA DE ACEPTACIÓN**  
**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR**  
**INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO**  
**ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN**  
**VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

Tutor: Mauricio Pimentel

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Jurídicas y Políticas  
Carrera de Derecho, Estudios Políticos y Ciencias Fiscales  
Campus Bárbula.

Por: \_\_\_\_\_

**C.I.:** \_\_\_\_\_

**Bárbula, Abril de 2017**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**CONSTANCIA DE APROBACION TRABAJO DE GRADO**

N° Exp \_\_\_\_\_

Periodo Lectivo: \_\_\_\_\_

Los suscritos, profesores de la Universidad de Carabobo, por medio de la presente hacemos constar que el trabajo titulado: **ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016.**

Elaborado y Presentado por:

Blanco, Yannelys	25.651.328	CIENCIAS FISCALES
Burguillos, Stephany	22.204.096	CIENCIAS FISCALES

Alumno(s) de esta Carrera, reúne los requisitos exigidos para su aprobación con:

Aprobado

Aprobado Distinguido

Aprobado Meritorio

Rechazado

**JURADOS**

\_\_\_\_\_  
**TUTOR (COORDINADOR)**

\_\_\_\_\_  
**MIEMBRO PRINCIPAL**

\_\_\_\_\_  
**MIEMBRO PRINCIPAL**

\_\_\_\_\_  
**SUPLENTE**

**Bárbula, Abril de 2017**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR  
INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO  
ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN  
VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

**Autoras:** Blanco, Yannelys y Burguillos, Stephany

**Tutor:** Pimentel Mauricio

**Fecha:** Abril, 2017

**RESUMEN**

En el año 1991 se incluyó al sistema tributario venezolano lo que hoy conocemos como ajuste por inflación ya que gracias a esto se pudo dar a conocer la inflación como un factor distorsionante en la economía de los sujetos calificados como especiales con la finalidad de que el contribuyente pague su impuesto sobre una base real y no sobre una base ficticia. Ahora bien luego de varias reformas que ya se le han hecho a la ley de impuesto sobre la renta, se ha consolidado ya la eliminación del ajuste por inflación fiscal a los contribuyentes calificados como especiales, es decir, este tipo de contribuyentes queda vulnerable ya que desde hace ya casi dos años el presidente de la República no obliga a que el banco central de Venezuela emita las cifras macroeconómicas como lo es la inflación y el desempleo o manejan cifras que nada tienen que ver con la realidad del país y esto conlleva a que varios sujetos calificados como especiales les recaía sobre su renta bruta más pérdidas que ganancias ya que no pueden amortiguar con el ajuste por inflación ya que se les fue eliminado ese derecho quedando así vulnerables a irse a quiebra o cierre total de sus negocios debido a la pérdida que genera una economía como la que actualmente se está viviendo en el país. Por lo que resulta pertinente la investigación sobre los efectos de la eliminación del ajuste por inflación fiscal a los contribuyentes calificados como especiales



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS JURIDICAS Y POLITICAS**  
**ESCUELA DE CIENCIAS FISCALES**  
**BÁRBULA EDO. CARABOBO**



**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR  
INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO  
ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN  
VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

**Autoras:** Blanco, Yannelys y Burguillos, Stephany

**Tutor:** Pimentel Mauricio

**Fecha:** Abril, 2017

**ABSTRACT**

In the year 1991 included to the Venezuelan tax system what we know today as adjustment for inflation since it was thanks to this that could be made known the inflation as a factor distorting in the economy of the subjects qualified as special with the purpose that the taxpayer Pay your tax on a real basis and not on a fictitious basis. Now, after several reforms that have already been made to the income tax law, the elimination of the adjustment for fiscal inflation to taxpayers qualified as special has already been consolidated, that is to say, this type of taxpayer is vulnerable since Almost two years ago the President of the Republic does not oblige the central bank of Venezuela to issue macroeconomic figures such as inflation and unemployment or handle figures that have nothing to do with the reality of the country and this leads to several qualified subjects As special they were on their gross income more lost than gains since they can not cushion with the adjustment for inflation since they were eliminated that right being thus vulnerable to go bankrupt or total closure of its businesses due to the loss that generates a Economy that is currently being experienced in the country. . It is therefore relevant to investigate the effects of eliminating the tax inflation adjustment on taxpayers qualified as special.

## INDICE GENERAL

	Pág.
Constancia de Aceptación	iii
Constancia de Aprobación	iv
Resumen	v
Introducción	9
<b>CAPITULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema	11
Objetivos de la Investigación	14
Objetivo General	14
Objetivos Específicos	14
Justificación de la Investigación	15
<b>CAPITULO II</b>	
<b>MARCO TEÓRICO O REFERENCIAL</b>	
Antecedentes	16
Bases Teóricas	19
Bases Legales	31
<b>CAPITULO III</b>	
<b>MARCO METODOLÓGICO</b>	
Diseño de Investigación	34
Tipo de Investigación	35

#### **CAPITULO IV**

EN QUÉ CONSISTE EL SISTEMA DE AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL EN VENEZUELA.

37

#### **CAPITULO V**

LAS REFORMAS APLICADAS A LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MATERIA DE AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL EN VENEZUELA.

43

#### **CAPITULO VI**

EFFECTO DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO CONTRIBUYENTES ESPECIALES EN VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016.

45

#### **CAPITULO VII**

Conclusiones y Recomendaciones

48

Referencias Bibliográficas

51

## INTRODUCCIÓN

Si bien la economía se tiende a presentar como un ente autónomo y separado del entorno social y jurídico, se puede evidenciar que la interrelación entre la sociedad, el tipo de economía nacional y el texto de la Constitución hacen parte constitutiva de la realidad económica de un país.

En Venezuela la caída brusca de los ingresos petroleros, la inflación, la deuda externa e interna ha creado un déficit fiscal, los gastos públicos superan los ingresos públicos, situación que causa una deficiencia en la satisfacción de las necesidades colectivas por parte del Estado a través de su actividad financiera. La magnitud del déficit fiscal venezolano ha obligado al gobierno a asumir reformas al sistema tributario con el fin de maximizar los ingresos ordinarios no petroleros, dado que es la fuente de ingreso más viable para cubrir la brecha.

A lo largo de los últimos años diversos cambios en los instrumentos impositivos y económicos, entre los cuales figura el Impuesto Sobre la Renta, han suscitado con el fin de favorecer el crecimiento y estabilidad de la economía venezolana.

En el caso de la renta territorial la ley estableció a partir de la reforma del año 1991 la inclusión del sistema de ajuste por inflación, como uno de los elementos determinantes de la variación neta del patrimonio de los contribuyentes.

Este sistema se establece en Venezuela como una medida para

cuantificar de forma objetiva (real) la capacidad contributiva de los contribuyentes. El ISLR grava Renta (Enriquecimiento neto) que se genera en el patrimonio conforme lo establece en art 4 de la ley. Es el resultado de tomar los ingresos brutos, restarle los costos de venta y restarle las deducciones.

Cuando se establece el API en el año 1991, quizá uno de los avances más importantes que se hizo en materia de ISLR desde el punto de vista técnico y oportuno, por reconocer la inflación como una norma contable, hubo un paralelismo entre el reconocimiento contable y el reconocimiento fiscal, y ahora resulta que ha sido desmontado

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Tal como lo afirma Toro (1993), hasta finales de los años 80, Venezuela fue conocida en el mundo como un paraíso fiscal. No obstante, a partir de los años 90 comenzaron a percibirse situaciones particulares en la economía nacional, como precios bajos en el barril de petróleo, ingresos públicos insuficientes, y un variado conjunto de situaciones económicas negativas, que empujaron a plantear cambios estructurales apoyándose en el marco tributario.

En aras de disminuir el déficit fiscal, el gobierno venezolano optó, por percibir ingresos a través de otras fuentes como los tributos, logro que se vio consolidado con la creación de un organismo que le permitiera incrementar la recaudación, y fortalecimiento del sistema de finanzas públicas como lo fue el Servicio Nacional de Administración Tributaria (SENAT) que posteriormente fusionado con Aduanas de Venezuela, Servicio Autónomo (AVSA) sería llamado Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

En virtud de lo anterior, en el año 1991 la Ley del Impuesto sobre la Renta y su reglamento se establecen como un conjunto de normas que pretendían eliminar la distorsión que la inflación originaría en la determinación del enriquecimiento neto gravable para poder medir la verdadera capacidad contributiva que sería sometida al impuesto sobre la renta, toda vez que el índice inflacionario existente en Venezuela fuese de dos dígitos, Ruiz (2008), afirma que esta situación distorsionaba en

apreciable medida los resultados operacionales de los contribuyentes a los fines tributarios y producía un desajuste en el estado patrimonial de los mismos.

En este sentido, con el propósito de disminuir el efecto inflacionario, el Gobierno Nacional establece a través de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, el Ajuste por Inflación Fiscal, con la finalidad de que el contribuyente pague su impuesto sobre una base real y no una base ficticia.

En este orden de ideas, las empresas que sean objeto de tributación en materia de impuesto sobre la renta, al final de cada ejercicio económico o contable, deberán reflejar en sus estados de resultados, la ganancia o pérdida habida en el ejercicio. Si este ente económico tributa sobre la ganancia neta obtenida durante el ejercicio, sin tomar en cuenta el índice inflacionario del período, tributaría sobre una ganancia ficticia, sobrestimada o subestimada, y por ende pagaría un impuesto indebido.

Sin embargo, de acuerdo a la Reforma Fiscal de la Ley de Impuesto Sobre La Renta del 30 de diciembre de 2015, se extiende la exclusión del sistema de Ajuste Por Inflación a los sujetos pasivos calificados como especiales por la Administración Tributaria. En cuanto a la actualidad, no existe Providencia dirigida a regular el ajuste contable de los sujetos pasivos especiales excluidos del sistema de ajuste por inflación.

En atención a lo antes expuesto se explica que el presente proyecto de trabajo especial de grado, se encuentra en el marco del área económica, línea de investigación “Sistemas de contabilidad como fuente de información para decisiones gerenciales en materia fiscal.

**ANÁLISIS DE LOS EFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO ESPECIALES EN MATERIA DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN VENEZUELA PARA EL PERÍODO DE IMPOSICIÓN 2016**

Es por esta razón que generamos las siguientes interrogantes:

1. ¿En qué consiste el sistema de Ajuste por Inflación Fiscal en Venezuela?
2. ¿Cuáles fueron las reformas aplicadas a la Ley de Impuesto sobre la Renta en materia de Ajuste por Inflación Fiscal en Venezuela?
3. ¿Cuál es el efecto de la eliminación del Ajuste por Inflación Fiscal a los contribuyentes calificados como contribuyentes especiales en Venezuela?

## **Objetivo General**

Analizar el efecto de la eliminación del Ajuste por Inflación Fiscal en los contribuyentes calificados como contribuyentes especiales en Venezuela para el período de imposición 2016.

## **Objetivos Específicos**

1. Explicar en qué consiste el sistema de Ajuste por Inflación en Venezuela.
2. Interpretar las reformas aplicadas a la Ley de Impuesto sobre la Renta en materia de Ajuste por Inflación Fiscal en Venezuela.
3. Analizar el efecto de la eliminación del Ajuste por Inflación Fiscal a los contribuyentes calificados como contribuyentes especiales en Venezuela para el período de imposición 2016.

## **Justificación del problema de investigación**

El sistema de ajuste por inflación tiene como principal objetivo que los contribuyentes reflejen su situación patrimonial y resultados económicos, a los efectos tributarios para la determinación de la base imponible, es decir, valores históricos corregidos por los efectos de la inflación. La intención del legislador cuando instauró el sistema integral de ajuste por inflación, era proteger el patrimonio de las empresas, en este sentido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento se estableció el ajuste a la renta gravable por efecto de la inflación, toda vez que el índice de inflación superaba los dos dígitos para el momento de entrada en vigencia de la Ley.

Es de hacer notar que, las economías afectadas por altos índices inflacionarios generalizados, suelen ajustar sus sistemas impositivos para que la renta recaiga sobre la expresión real de la base imponible, ya que el sistema debe procurar una proporcionalidad entre los derechos del Fisco y el de los contribuyentes.

De esta manera, la presente investigación tiene la finalidad de evaluar la eliminación del ajuste por inflación fiscal, siendo utilizado como una herramienta para minimizar el impacto de una economía desestabilizada, apoyado en la aplicación de políticas y estrategias que tengan como uno de sus objetivos cancelar el importe justo por las cargas impositivas sin violar las normas legales.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **Antecedentes de investigación**

Guerra J. (2008) Elaboro su tesis de grado la cual se titula **LA INFLACION EN VENEZUELA: PROPUESTA PARA SU ENFRENTAMIENTO**

Objetivo: Señalar que desde el año 1999 el gobierno del ya fallecido presidente Hugo Chávez implemento una política de corte ortodoxo para así combatir las altas tasas inflacionarias que para entonces ya tenía el país, estas tuvieron su sustento en tres elementos los cuales fueron: la estabilidad del tipo de cambio, la prudencia fiscal y la moderación de la emisión de billetes. Debido a un alza en la inflación el gobierno se ve en la obligación de recurrir a cambios en cuanto a la política inflacionaria en cuanto a restricción fiscal y monetaria.

Romero M. (2005) Realizo un trabajo de investigación en el cual se tituló: **ANÁLISIS DEL CUMPLIMIENTO DE LA NORMATIVA LEGAL DEL AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL APLICADA POR LA CONSTRUCTORA Y SERVICIOS AGUAMAR, C.A.**

Objetivo: Analizar el cumplimiento de la normativa legal del ajuste por inflación fiscal por la constructora y servicios Aguamar, C.A. Su principal conclusión fue que la empresa cumplió con lo establecido en la ley del ISLR y su Reglamento, en cuanto al ajuste por inflación, la empresa no posee un sistema automatizado para el cálculo del ajuste por inflación fiscal y esto conlleva a una mayor probabilidad de error y pérdida de tiempo en realizar los estados financieros. El método usado para la depreciación de la cuenta

maquinarias no es el adecuado, debido a la actividad que realiza la empresa. Existe poca planificación para la adquisición de activos fijos. La empresa posee mucha maquinaria obsoleta, la cual no está acorde con las necesidades de esta.

Medina J. y Ríos G. (2002) realizaron su trabajo de grado el cual se tituló: **AJUSTE POR INFLACION, LEY DE IMPUESTPO SOBRE LA RENTA.**

Objetivo de esta investigación: Dar a conocer los aspectos jurídicos, económicos y contables del ajuste inicial por inflación en los activos y pasivos no monetarios, así como se realiza el mismo, en la cual concluyeron que están obligados a realizar el ajuste inicial por inflación las personas naturales o jurídicas que se dediquen a la actividad comercial o alguna semejante. Es de vital importancia recordar que para el cálculo de este ajuste se tomaba como base el índice del precio al consumidor publicado anteriormente en el banco central de Venezuela y que los estados financieros ajustados por inflación son elementos indispensables en la gestión y toma de decisiones de cualquier empresa.

Flores L. y Ríos M. (2002) Indagaron sobre el ajuste por inflación para su trabajo de grado el cual se tituló **AJUSTE POR INFLACION, LEY DE SIMPUESTO SOBRE LA RENTA.**

Objetivo: dar a conocer en materia de los ajustes fiscales todo lo referente al reajuste regular por inflación según la ley de ISLR. Concluyeron de que existen dos clases de ajustes fiscales por inflación: el ajuste inicial y el reajuste regular, ambos especificados en la ley. El reajuste regular por inflación es el valor generado por la actualización costos de dichas partidas no monetarias, para determinar la ganancia o pérdida originada por la posición monetaria neta.

Molina R. y Pantoja J. (2015) realizaron una tesis titulada: **INFLACIÓN Y CRECIMIENTO ECONÓMICO “EL CASO DE BOLIVIA”**

Objetivo: dar a conocer cuál es el tipo de relación existente entre la tasa de inflación y el crecimiento económico en el caso de Bolivia y tratar de ubicar el punto de inflexión en el cual la tasa de inflación afectaría al crecimiento económico, con una muestra representativa de los tres principales departamentos del país que son La Paz, Santa Cruz y Cochabamba.

Schwartz M. y Pérez A. (2013) realizaron su trabajo de grado el cual se tituló: **CRECIMIENTO ECONÓMICO E INFLACIÓN: EL CASO DE MÉXICO.**

Objetivo: analizar econométricamente el efecto de la inflación cíclica, sobre los componentes cíclicos de distintas variables macroeconómicas. De manera específica, se busca examinar las correlaciones entre los componentes cíclicos de la inflación y el de distintas variables económicas.

Arrieta A. (2010) realizó su tesis doctoral la cual se tituló: **EL EURO Y LA INFLACIÓN PERCIBIDA.**

Objetivo: Investigar los cambios observados en la percepción de inflación por los consumidores tras la introducción del euro fiduciario están relacionados con el uso del dinero en efectivo, tanto con la frecuencia de uso como con el hecho de pagar en metálico.

## **Bases teóricas**

### **Sistema Tributario**

Un sistema tributario es definido según Ruiz (2011), como el “conjunto adherente, sistemático e interrelacionado de impuestos que rige en un país en un momento determinado en el que debe cumplir ciertos requisitos para ser una estructura tributaria idónea” En tal sentido, un sistema tributario es un conjunto de impuestos que rigen en un país en un determinado momento, la tendencia universal es a que hayan varios impuestos y no uno solo, desde el punto de vista normativo (el deber ser).

### **Principios del Sistema Tributario**

Los principios que regulan la tributación en Venezuela se encuentran consagrados en la vigente Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (CNRBV), a continuación se presentan cada uno de estos principios:

- Principio de justa distribución de las cargas: el cual expone que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas, según la capacidad económica del contribuyente, según lo dispuesto en el artículo 316 (CNRBV). Para ello se debe tomar en cuenta el principio de progresividad, que se refiere al incremento progresivo de la alícuota impositiva a medida que se incremente el valor del enriquecimiento gravado, es decir, los contribuyentes que perciban mayores ingresos o posean una mayor capacidad contributiva, deben realizar un desembolso mayor por concepto de pago de tributos.

- Principio de legalidad tributaria, establecido en el artículo 317 (CNRBV), según el cual no podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no se encuentre prevista en la ley, tampoco se podrán conceder exenciones, rebajas u otros incentivos fiscales, a menos que se encuentre previsto en la ley que cree el tributo correspondiente.
- Principio de la no Confiscatoriedad, para garantizar que el Estado no exija el pago de un tributo por medio de la aprobación de bienes muebles o inmuebles que pertenezcan a terceros.
- Principio pecuniario de la obligación tributaria, contemplado en el artículo 317 (CNRBV), expone que ninguna obligación tributaria puede ser pagadera en servicios personales, ni por medio de bienes de ninguna clase. Según este principio un tributo no puede ser pagado en especie.
- Principio de igualdad y generalidad, previsto en el artículo 21 (CNRBV), según el cual todos los individuos somos iguales ante la ley, por tanto no pueden ser objeto de discriminación por raza, credo o condición social. Por su parte el artículo 133 señala que toda persona debe coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de tributos establecidos en la ley.

Impuesto sobre la renta (ISLR)

Impuesto nacional que grava los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o especies, causan impuestos según las

normas establecidas en la ley de ISLR así pues, el ISLR grava la renta, es decir, la ganancia que produce una inversión o la rentabilidad del capital. Así mismo puede ser el producto del trabajo bajo relación de dependencia o en ejercicio profesional libre.

Jarach (1993), manifiesta que “el ingreso se expresa y calcula en dinero, según la teoría y práctica universales”. Sin embargo en época de grave inflación, la adopción de los valores nominales sin ajustes para tener en cuenta la depreciación de la moneda, ocasiona el llamado de contribuyentes y entidades profesionales para que se adopten medidas conducentes a reajustar los balances, de modo de excluir del impuesto la ganancia ficticia que aparece como consecuencia de la inflación. Estas exigencias surgen especialmente cuando la inflación asume proporciones muy graves.

#### Características del impuesto sobre la renta

Ruiz, J. (2008), hace referencia a las características más resaltantes del sistema impositivo directo venezolano de la siguiente manera:

- a) Permite la globalización de los enriquecimientos, todos los enriquecimientos obtenidos por el contribuyente, por diferentes actividades, deben sumarse para apreciar la capacidad contributiva total de éste y aplicarle una tarifa progresiva.
- b) Es progresivo, esto significa que a mayor renta, mayor será el índice de tributación que se le aplicará.
- c) Es de carácter personal, es decir, el impuesto lo paga el titular del enriquecimiento y no otra persona.

- d) No grava los pequeños enriquecimientos de las personas naturales, se establece un mínimo tributable para las personas naturales.
- e) Es un impuesto directo; ya que no recae directamente sobre el sujeto del enriquecimiento, sino sobre actividades que realiza.
- f) Agrupa los enriquecimientos según el sujeto para su gravamen, permite diferenciar los enriquecimientos de personas naturales y jurídicas, para aplicarles un índice de tributación según las características que rodean a los sujetos del impuesto.
- g) Estimula las inversiones mediante los incentivos fiscales, tales como desgravámenes, exenciones, rebajas, deducciones para ciertas actividades económicas que se realizan en el país, entre otras.
- h) Es un impuesto nacional, por cuanto la ley de ISLR tiene aplicación en todo el territorio nacional.

### **Sujetos pasivos del impuesto sobre la renta**

Están sometidos a la LISLR, de acuerdo al artículo 7 los siguientes:

1. Las personas naturales
2. Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.
3. Las sociedades en nombre colectivos, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas las irregulares o de hecho.
4. Los titulares de enriquecimiento provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivado

5. Las sociedades, fundaciones, corporaciones, y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores.

6. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.

Sujetos pasivos calificados como especiales por la Administración Tributaria (SENIAT)

Para la designación de Contribuyentes Especiales la Administración tributaria utiliza los siguientes parámetros:

Personas naturales:

- Ingresos Brutos iguales o superiores a 7.500 UT (Declaración anual)
- Venta o prestaciones de Servicios superiores a 625 UT mensuales ( 6 últimas declaraciones)

Personas jurídicas:

- Ingresos Brutos iguales o superiores a 30.000 UT (Declaración anual).
- Venta o prestaciones de Servicios superiores a 2500 UT mensuales ( 6 últimas declaraciones).

Al llegar a estos ingresos no convierte automáticamente a los sujetos pasivos en contribuyentes especiales, sino que el SENIAT mediante acto administrativo formaliza la designación

## **Deberes formales establecidos en la Ley de Impuesto sobre la Renta**

Las obligaciones de carácter formal establecidas en la LISLR que deben cumplir los contribuyentes son entre otras las siguientes:

1. Inscripción en el registro de Información Fiscal (RIF), de las personas jurídicas, dentro del primer mes contado a partir de la fecha de constitución o inicio de las actividades de su primer ejercicio gravable.
  
2. Notificar el cambio de directores, administradores, razón o denominación, domicilio fiscal, actividad principal o cese, suspensión o paralización de la actividad económica habitual dentro del mes siguiente a la fecha en que ocurra el cambio.
  
3. Solicitar autorización para realizar el cambio de ejercicio antes de hacerlo efectivo, destrucción de inventarios y modificación de la vida útil de los activos.
  
4. Exhibir públicamente el Registro de Información Fiscal (RIF) y la declaración definitiva de rentas del ejercicio anterior.
  
5. Presentar las declaraciones definitivas de ISLR durante los tres (3) meses siguientes al cierre del ejercicio.
  
6. Presentar las declaraciones estimadas de ISLR durante el sexto (6to) mes siguientes al cierre del ejercicio.
  
7. Todos los contribuyentes sometidos a la LISR y al régimen de ajuste por inflación, deberán inscribirse en el Registro de Activos Actualizados.

8. Llevar los libros auxiliares del ajuste por inflación y registros contables correspondientes de conformidad con lo establecido en el reglamento.
9. Presentar declaraciones informativas sobre inversiones en jurisdicción de baja imposición fiscal, junto con las declaraciones definitivas de rentas.
10. Preparar la declaración informativa de las operaciones realizadas con partes vinculadas domiciliadas en el exterior, para presentarla en el mes de junio siguiente a la fecha de cierre fiscal.
11. Presentar planilla de autoliquidación y pago de anticipo de impuesto antes de registrar la enajenación del inmueble.

Como puede observarse, los deberes formales que deben cumplir los contribuyentes del ISLR son numerosos, es por ello que las organizaciones deben adecuar sus estructuras para el cumplimiento de los mismos.

### **Inflación y la ley de impuesto sobre la renta**

Los ajustes por inflación, desde el punto de vista fiscal, tienen los mismos objetivos que la reexpresión de los estados financieros desde el punto de vista contable; no obstante, el ajuste y el reajuste fiscal tienen sus propias reglas y limitaciones. En consecuencia, ambos sistemas no son coincidentes, ni en las partidas afectadas de los estados financieros ni en los resultados. Por ello, los contribuyentes deberán llevar una contabilidad fiscal distinta a la contabilidad comercial, siendo el efecto fiscal exclusivamente para determinar la renta neta o pérdida fiscal. Sin embargo, debe existir armonía entre el ajuste financiero, de conformidad con los principios de contabilidad generalmente aceptados (DPC-10), y el Sistema Fiscal.

## **Ajustes Fiscales:**

Son actualizaciones que se realizan en forma extraordinaria a los activos y pasivos no monetarios, que determinan el enriquecimiento neto fiscal, dependiendo primordialmente de la posición monetaria neta de las empresas en sus respectivos periodos y de los efectos que puedan tener en el Estado de Ganancias y Pérdidas.

### **Ajuste por inflación fiscal**

Molina (2006), define el ajuste por inflación fiscal como la actualización inicial de los activos y pasivo no monetarios, que debe ser realizada de acuerdo a las normas establecidas en la LISLR, la cual genera una variación en el patrimonio neto del contribuyente.

Esta figura fue incorporada por primera vez en la legislación tributaria venezolana, en la LISLR del año 1991, según Gaceta Oficial (GO.) N° 4300, de fecha 13 de agosto del mencionado año, el cual tuvo entre sus propósitos:

- Incrementar la base imponible.
- Evitar la elusión mediante la práctica del funcionamiento del enriquecimiento entre varias empresas.
- La incorporación de la gravabilidad de enriquecimientos de fuentes extranjeras derivados del capital mobiliario o inmobiliario, obtenido por contribuyentes venezolanos o domiciliados en el país.
- La reducción de cinco a tres, de los tramos de la tarifa aplicable a las personas jurídicas, tales como, compañías anónimas y sus asimiladas.
- La incorporación del sistema de ajuste por inflación fiscal a la renta gravable.

### **Ajuste Inicial por Inflación:**

Es la actualización del costo histórico fiscal de los activos y pasivos no monetarios, excepto los títulos valores, con el objeto de expresar el patrimonio neto en una unidad de moneda que represente el poder de compra a la fecha de efectuar dicho ajuste inicial por inflación.

El ajuste inicial se realiza al término del primer ejercicio económico de la empresa. Todos los contribuyentes están obligados a acogerse al ajuste por inflación y por lo tanto deberán realizar el ajuste inicial de su Balance al cierre del primer ejercicio, debido a que lo que ordena la ley es que se realice un balance ajustado.

### **Reajuste regular por inflación:**

Es el valor mayor o menor que se genere al actualizar el patrimonio neto y los activos y pasivos no monetarios acumulados en una partida de conciliación tomando en consideración para la determinación de la renta gravable en la forma establecida por la ley.

El reajuste regular por inflación será realizado en los subsiguientes ejercicios económicos. Las empresas que finalizaron la etapa preoperatorias realizarán su ajuste inicial al término de su primer ejercicio gravable tomando en cuenta que la etapa preoperatoria culmina al realizar la primera facturación.

### **Inflación:**

Para el economista José Andrés Octavio (1997) la inflación “*es el aumento progresivo, constante generalizado de los precios teniendo como base el aumento anterior. Un aumento genera otro aumento esto es lo que se le denomina espiral inflacionaria*”.

Según Jesús Lindón Campillo (1997) la inflación “*es un proceso continuado de elevación en el nivel general de precios en una economía, que se mide por la tasa de inflación. En otras palabras, la variación de los precios en el tiempo*”. (p.184)

Causas de la inflación:

Según Zabala (1996), dice que la inflación tiene causas internas y externas, las cuales contribuyen al proceso inflacionario, en mayor o menor medida.

- Causas internas:
  - Emisión excesiva de circulante que no está respaldado por la producción.
  - Excesivo afán de lucro de los comerciantes.
  - Espiral salario-precios
  - Actividades especulativas.
  - Acaparamiento y ocultación de mercancía.
  - Altas tasas de interés que alienten el ahorro y desalienten la inversión productiva.
  - Deficiente canalización del crédito bancario.
  - Devaluación
  - Incremento de gasto público, entre otros.

- Causas Externas:

-Importaciones.

-Penetración excesiva de capital extranjero.

-Exceso de exportaciones.

-Exigencias de los centros financieros internacionales.

-Condiciones de compra y venta impuestas por los países imperialistas entre otros.

Consecuencias de la inflación:

1. Envilece el dinero y polariza la sociedad.

2. Los precios de los factores de producción o de los bienes que se fijan a largo plazo, como los convenios colectivos y los precios de los bienes de las industrias reguladas o públicas, tienden a alejarse más del nivel general de precios en los períodos inflacionarios.

3. Deteriora el salario real.

4. Genera escasez y perjudica a los consumidores.

5. Crea incertidumbre y entorpece la asignación de recursos.

### **Índice de Precios al Consumidor (IPC)**

Se puede decir que es un indicador estadístico que mide la evolución de los precios de una canasta de bienes y servicios representativa del

consumo familiar, durante un período determinado. Es de hacer notar que, para el cálculo del IPC se adopta un año de referencia, llamado año base, cuyo nivel inicial es 100.

La función del mencionado índice es mostrar en cada localidad venezolana las variaciones intermensuales y las acumuladas, por agrupaciones según bienes y servicios, origen de los bienes, durabilidad de los bienes, naturaleza de los servicios y rubros controlados y no controlados, con la finalidad de saber desde la cuantificación del poder adquisitivo, comparar los niveles de precios con otros países, saber el abastecimiento o distribución de productos, hasta saber la evolución económica de la nación.

### **Activos y pasivos no monetarios**

Se consideran 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; por ejemplo: los inventarios, mercancías en tránsito, activos fijos, edificios, terrenos, maquinarias, mobiliarios, equipos; construcciones en proceso, inversiones permanentes, inversiones convertibles en acciones, cargos y créditos diferidos, y activos intangibles.

## **Bases legales**

- *Ley del impuesto sobre la renta (ISLR)*
- *Reglamento de la ley del ISLR*
  
- *Decreto 2163 del 29/12/2015.*

El basamento legal está contemplado en los artículos pertenecientes a la vigente Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela CNRBV, el Código Orgánico Tributario vigente, la Ley de Impuesto Sobre La Renta (2007) y el Reglamento (2003).

Por su parte la consagrada CNRBV, le otorga la potestad al Poder Público Nacional para que actúe como órgano regulador de la actividad tributaria en nuestro país, en tal sentido, en el Artículo 156, parágrafo 12 se establece lo siguiente:

La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta, sobre sucesiones, donaciones y demás ramos conexos, el capital, la producción, el valor agregado, los hidrocarburos y minas, de los gravámenes a la importación y exportación de bienes y servicios, los impuestos que recaigan sobre el consumo de licores, alcoholes y demás especies alcohólicas, cigarrillos y demás manufacturas del tabaco, y de los demás impuestos, tasas y rentas no atribuidas a los estados o municipios, por esta Constitución o por la ley nacional.

Igualmente la CRBV, se establecen los principios constitucionales tributarios, a saber: el principio de igualdad, artículo 133 referido al deber que tenemos todos los venezolanos de coadyuvar a los gastos públicos mediante

el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley; asimismo define, los principios de legalidad, generalidad y justicia tributaria, en lo que respecta el artículo 316, establece que el sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del contribuyente, y el artículo 317, señala que ningún tributo puede tener efecto confiscatorio.

Los artículos antes mencionados, están en concordancia con los principios constitucionales que rigen el Sistema Tributario que conforman la base legal de la presente investigación.

En lo que respecta al Código Orgánico Tributario, establece todo lo relacionado con la materia tributaria, aplicable a los tributos nacionales y las relaciones jurídicas derivadas de los mismos, y son de especial importancia para el desarrollo de la investigación, el artículo 13, que establece la obligación tributaria que surge entre el Estado, en las distintas expresiones del Poder Público y los sujetos pasivos en cuanto ocurra el presupuesto de hecho previsto en la ley, el artículo 18 define al sujeto activo de la obligación tributaria, como el ente público acreedor del tributo. Del mismo modo el artículo 19, define al sujeto pasivo, como el obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable y el artículo 36, especifica el hecho imponible, como el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

Continuando con el orden Kelsiano, la LISLR la cual contiene los artículos relacionados al ajuste por inflación, en el título IX. Este está conformado por dos capítulos que tratan los aspectos referidos al ajuste inicial por inflación; En el Capítulo I, desde los artículos 173 al 177 ambos inclusive, con la

finalidad de que los contribuyentes paguen impuesto sobre una ganancia real y no ficticia o nominal, puesto que la inflación distorsiona los resultados de los estados financiero, en cuanto al Reajuste Regular, en el Capítulo II, de los artículos 178 al 193 ambos inclusive, establece los procedimientos que deben seguir los contribuyentes para reajustar el patrimonio neto fiscal, en el ejercicio gravable, los cuales fueron detallados suficientemente en las bases teóricas. Y por último el Reglamento de la LISLR relacionado con el ajuste inicial por inflación en el Capítulo V del Título II, en sus artículos 90 al 123, ambos inclusive, en lo que respecta al tratamiento para el ajuste inicial de los inventarios, actualización de los activos no monetarios en etapa preoperativa de una empresa y los asientos contables, igualmente, las normas para el control y fiscalización de las partidas que afectan el ajuste.

## **CAPÍTULO III**

### **MARCO METODOLÓGICO**

#### **Diseño de la investigación**

El diseño de la investigación es definido por Sabino (2007), como un modelo de verificación que permite contrastar hechos con teorías, y su forma es la de una estrategia o plan general que determina las operaciones necesarias para hacerlo.

Según Armau (citado por Hurtado, J. 2000), “indica qué observaciones se deben hacer, dónde hacerlas, cómo registrarlas, cuántas observaciones hacer, qué tipo de análisis deben aplicarse y qué conclusiones podrán obtenerse a partir del análisis de los resultados”. (p.155)

La Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2006), en su obra “Manual de Trabajos de Grado de Especialización y Maestría y Tesis Doctorales”, define la investigación documental como “el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo principalmente, en trabajos previos, información y datos divulgativos por medios impresos, audiovisuales o electrónicos” (p.20).

En este sentido, el diseño de la investigación es no experimental y transversal, por lo cual realizaron los siguientes pasos:

a) Elección y delimitación del tema o problema de investigación; en esta etapa se eligió el tema de los efectos de la eliminación del ajuste por inflación fiscal a los contribuyentes calificados como especiales en materia de

impuesto sobre la renta en Venezuela para el período de imposición 2016, por considerar que el tema es importante y de actualidad.

b) Recolección de la información; una vez elegido el tema se procedió a recabar toda la información bibliográfica que sustentará al trabajo de campo, para integrarla en la búsqueda de la consecución de los objetivos planteados.

c) Organización de los datos; se organizaron los datos y se operacionalizaron las variables o categorías para construir la guía de observación documental, para establecer las conclusiones de la investigación.

d) Elaboración de conclusiones y recomendaciones; luego de cumplir con los pasos antes descritos, se elaboraron las conclusiones y recomendaciones a las cuales se llegará en la presente investigación.

### **Tipo de investigación**

La investigación objeto de estudio, según su diseño, tiene un enfoque analítico documental que sustentará al trabajo de campo, tal como lo define Hurtado, J. (2000), es la modalidad en la que “se incluyen los diseños cuyas fuentes son documentos”, puesto que se recopila información documental y se analiza su contenido en función del evento crítico, es decir, tener criterio de análisis, en este sentido se incluye el análisis de libros, escritos, entre otros. (p.263). De tal manera que en la presente investigación se quiere **analizar y evaluar** los efectos de la eliminación del ajuste por inflación fiscal para los contribuyentes calificados como especiales por la Administración Tributaria.

Se dice que es analítica porque “pretende encontrar pautas de relación internas en un evento a fin de llegar a un conocimiento más profundo de dicho evento”. Hurtado, J. (2000), (p. 54). Esto se logra al establecer la relación causa-efecto entre las categorías del estudio.

Asimismo será documental, porque se describen los postulados fundamentales de la normativa vigente en la LISLR, en materia de ajuste por inflación fiscal, los principios tributarios establecidos en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, conjuntamente con el Código Orgánico Tributario, y las teorías sobre ajuste por inflación aplicables al tema.

Por tanto, una vez caracterizados los hechos que dan origen al problema de la investigación se procedió a establecer relaciones causa-efecto.

## **CAPITULO IV**

### **DEL SISTEMA DE AJUSTE POR INFLACIÓN EN VENEZUELA**

La inflación se puede definir, según Jesús Rodríguez (2005) como *“un fenómeno del alza pronunciada del nivel general de los precios de bienes y servicios y la disminución del poder adquisitivo del dinero. En tal sentido, para que haya inflación, el incremento de los precios debe abarcar la mayoría de los productos y mantenerse durante un período relativamente prolongado.”* (p. 291)

Esta situación se observa cuando la cantidad de dinero a disposición del público crece a mayor velocidad que los bienes y servicios que se le ofrecen, el dinero será cada vez más abundante. En tal caso, el dinero se comportará como cualquier otra mercancía, y se le aplican los mismos postulados de la ley de la oferta y la demanda: un exceso en la oferta de dinero provocará una merma de su valor, haciendo que se requiera entregar más unidades monetarias para obtener una misma cantidad de bienes.

En otras palabras, un aumento en la masa monetaria, que no se traduzca en un aumento paralelo en la producción de bienes y servicios, implicará que un mayor número de unidades monetarias están compitiendo por adquirir una misma cantidad de bienes. El resultado será un aumento en el precio de los últimos.

De no romperse este círculo a través de medidas concretas de política fiscal y monetaria, el proceso continuaría, teóricamente de manera indefinida, llegando a transformarse en un fenómeno que se autoalimenta, conocido comúnmente bajo la denominación de “espiral inflacionaria”.

La economía es un sistema interrelacionado y cuando se presentan desequilibrios, las medidas adoptadas para su estabilización no pueden verse de manera aislada. Debe existir un conjunto de medidas racionales, que bajo una lógica global, conduzcan a la solución después de algunos costos inevitables.

*“En Venezuela, como en la mayoría de los países, la inflación suele medirse a través de la variación porcentual del Índice de Precios al Consumidor (IPC) durante un período determinado.”* Rodríguez op. cit. (p. 292)

El Banco Central de Venezuela (BCV), tiene como objetivo mantener la estabilidad económica del país. Las cifras de inflación dadas a conocer por el BCV en agosto de 2015 fueron una doble publicación. Inicialmente divulgó datos sin modificar la variación mensual y posteriormente los corrigió. Hasta ese momento la cifra era de 63,4 % y se estimó que el año cerraría en 70%. El Banco Central por normativa debe rendir cuentas porque es una obligación. Debe publicar las estadísticas y garantizar la planificación económica de la República. Cuando el BCV financia el déficit fiscal con monetización inmediatamente produce inflación. Cuando la banca central pierde independencia su política inmediatamente genera inflación.

En 2015 el Tribunal Supremo de Justicia (TSJ) rechazó la demanda que Transparencia Venezuela interpuso contra el presidente del Banco Central de Venezuela en su momento, Nelson Merentes, por considerar que no presentaron pruebas que demuestren que le solicitaron cumplir con su obligación de publicar estadísticas económicas del país.

Por su parte, es indispensable que sea publicado el IPC de forma regular y oportuna por parte del BCV, ya que dicho índice es elemento esencial en la determinación de la base imponible de los contribuyentes obligados a determinar el ajuste por inflación fiscal, componente de la base imponible del ISLR.

El porcentaje de variación experimentado por el IPC, para un determinado período, se determinará mediante la aplicación de cualquiera de los siguientes procedimientos matemáticos:

- a) Variación porcentual=  $((\text{índice final} / \text{índice inicial}) \cdot 100) - 100$
- b) Variación porcentual=  $((\text{índice final} - \text{índice inicial}) / \text{índice inicial}) \cdot 100$

### **Inflación y la ley de Impuesto Sobre La Renta**

La aparición del fenómeno inflacionario, afecta la relación económica establecida entre los contribuyentes y el Estado por medio del sistema tributario, y en consecuencia se afecta la asignación de los recursos y la distribución de los ingresos.

En las economías afectadas por altos índices inflacionarios generalizados, se suelen ajustar los sistemas impositivos para que la renta recaiga sobre la expresión real de la base imponible, ya que el sistema debe procurar una proporcionalidad entre los derechos del Fisco y el de los contribuyentes.

El sistema de ajuste por inflación *fiscal* “*fue incorporado por primera vez en Venezuela, en la reforma de 1991, y tiene por objetivo, depurar la renta de los efectos distorsionantes de la inflación.*” Rodríguez op. cit. (p. 294)

Atendiendo al artículo 171 de la LISLR, pueden acogerse al sistema de ajuste fiscal los contribuyentes que habitualmente realicen actividades empresariales no mercantiles y lleven libros de contabilidad.

¿En qué consiste el sistema de Ajuste por Inflación Fiscal?

Los aumentos de valor, como consecuencia del ajuste inicial por inflación, que experimenten los activos y pasivos no monetarios, a los fines tributarios, deberán cargarse a sus respectivas cuentas, por ejemplo: Terrenos, Mercancías, entre otros, con crédito a la cuenta “Actualización del Patrimonio”.

El incremento del valor que resulte de aplicar cargos y abonos en la cuenta “Actualización del Patrimonio” se considerará, solo a los fines tributarios, como parte del patrimonio neto del contribuyente, sin que el saldo por sí mismo, determine enriquecimientos gravables o pérdidas del ejercicio.

El valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el período originalmente previsto para los mismos, y sólo se admitirán para el cálculo del tributo establecido en la ley de ISLR, cuotas de depreciación o amortización para los años faltantes hasta concluir la vida útil de los activos; por su puesto, siempre que la depreciación o la amortización haya sido razonablemente estimada.

A continuación se presenta el siguiente caso práctico (hipotético):

La empresa Inversiones Paiva, C.A. adquirió en el 02 de enero de

2015 una máquina, por la cantidad de Bs. 5.400.000. Al cierre del ejercicio fiscal del 31 de diciembre de 2003 procede a efectuar el Ajuste Inicial por Inflación

Fecha de adquisición: Enero 2003

Costo Histórico: Bs. 5.400.000

Vida útil: 10 años

Depreciación acumulada al 31/12/2015: 540.000

Años por depreciar: 9 años

IPC hipotéticos:

-Diciembre 2015: 231,27564

-Enero 2015: 207,87705

### **Metodología de cálculo**

#### **Determinación del factor de corrección**

El factor de ajuste o corrección para el ajuste inicial se obtiene dividiendo el IPC correspondiente al mes del ajuste, entre el IPC de la fecha de adquisición. La variación del IPC entre enero y diciembre ocasionó un factor de ajuste o de corrección de 1,11256

#### **Actualización de los valores históricos**

Actualización del costo:  $5.400.000 \times 1,11256 =$   
6.007.824

Actualización de la Depreciación acumulada:  $\underline{540.000} \times 1,11256 =$   
600.782

Valor Contable Actualizado: 4.860.000  
5.407.042

Variación del Costo:  $6.007.824 - 5.400.000 =$   
607.824

Variación de la Depreciación: 600.782 - 540.000=

60.782

Variación neta:

547.042

### **Gastos de depreciación anual, después del ajuste**

Este valor se obtiene dividiendo el valor contable actualizado, Bs. 5.407.402 entre la vida útil restante, 9 años, resultando: Bs. 600.782. En consecuencia, la depreciación la depreciación del próximo año gravable, después del ajuste, sería por la cantidad de 600.782, de la cual Bs. 540.000 es contable y la diferencia, Bs. 60.782 será fiscal.

### **Asiento fiscal**

	_____ X _____
Maquinaria	607.824 (1)
Depreciación Acumulada Maquinaria	60.782(2)
Actualización del Patrimonio	547.042(3)

(1)= variación del costo

(2)= variación de la depreciación

(3)= variación neta

## **CAPÍTULO V**

### **REFORMAS APLICADAS A LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA EN MATERIA DE AJUSTE POR INFLACIÓN FISCAL EN VENEZUELA**

En concordancia a la Reforma Fiscal de la Ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR) del 30 de diciembre del 2015 publicada en Gaceta Oficial (G.O) Nro. 6.210 modifica el enunciado del art. 173, el cual pasa a ser el art. 171 y extiende la exclusión del sistema de Ajuste por Inflación (API) a los sujetos pasivos calificados como especiales por la Administración Tributaria.

Ya la LISR del 2014 establecía en su art. 173 la exclusión expresa a las entidades financieras y de seguros del sistema de Ajuste por Inflación (API).

En concordancia con la LISR del 2014, se publicó en Providencia Administrativa las normas para el ajuste contable de los bancos y empresas de seguros excluidos del sistema del API. Es de destacar que a la fecha no existe Providencia dirigida a regular el ajuste contable de los sujetos pasivos especiales excluidos del sistema de ajuste por inflación en la reforma de 2015. La reforma mantiene la supresión del derecho a traspasar y compensar en ejercicios siguientes el saldo deudor del reajuste por inflación de aquellos contribuyentes obligados a realizar el ajuste integral por inflación (art. 181).

Es **IMPORTANTE** indicar que el art. 193 establece que las declaraciones estimadas que deban presentarse con posterioridad a la entrada en vigencia de la reforma de la LISLR, deberán considerar el enriquecimiento global neto correspondiente al año inmediatamente anterior, excluyendo los efectos del ajuste por inflación.

No hay razón objetiva que justifique la diferencia de trato. En el caso de los bancos y empresas de seguros, pierden por inflación por ser típicos tenedores de una alta posición monetaria activa. El impuesto gravaría no la renta sino el patrimonio, comprometiendo la solvencia de los Bancos y empresas de seguros.

En el Caso de los Bancos: La Corrección monetaria financiera reflejadas en las reservas obligatorias del resultado "Superavit Restringido" que no se puede distribuir como dividendo y solo se puede aplicar a aumentos de capital.

El ajuste integral se mantiene para todos los demás contribuyentes que realicen actividades mercantiles o no y lleven contabilidad.

La solución de las distorsiones es la corrección monetaria, la homogenización de los valores implicados en el cálculo. Este es el medio idóneo para neutralizar la distorsión, de lo contrario, el gravamen recae sobre el patrimonio y no sobre la renta.

## **CAPITULO VI**

### **EFFECTOS DE LA ELIMINACIÓN DEL AJUSTE POR INFLACIÓN A LOS CONTRIBUYENTES CALIFICADOS COMO ESPECIALES**

El ajuste por inflación no es bueno ni malo pero, por el contrario, su eliminación es muy negativa, y es porque el API no está orientado a hacer que un contribuyente pague más o menos impuestos, es un error conceptual que, si nos fijamos, es la premisa por la que parten para hacer la modificación de la ley.

Esta eliminación o exclusión para los contribuyentes especiales implica que en los libros para el ajuste por inflación queden saldos en las cuentas afectadas

Por dicho ajuste, entre ellas la cuenta Actualización del Patrimonio y la cuenta Exclusiones Históricas del Patrimonio, las cuales deben ser cerradas.

El API lo que mide en materia de ISLR al igual que en el financiero, es la pérdida o la ganancia monetaria.

Ejemplo:

Si se guarda dinero en un escenario inflacionario, cuando se saque ese dinero un año después, va a tener menor capacidad de compra, lo cual va a generar o se mide en función de una pérdida monetaria, es decir, la moneda pierde valor por efectos de inflación.

Si por el contrario, se utiliza el dinero de otra persona, o tomas préstamos del banco y con eso compras activos fijos (activos no monetarios, bienes de capital), no solo te estás protegiendo de la inflación, sino que estas generando una ganancia, porque cuando se venda el activo al final de un año (suponiendo), para pagar el préstamo, por efectos de inflación, ese

activo tendrá un mayor valor económico en términos de moneda (aunque tenga el mismo valor económico en términos de su utilidad). Pero ese mayor valor cuando tú lo liquidas, pagas al banco y te queda un remanente, esa ganancia es una ganancia monetaria.

Entonces, cuando se tiene una posición monetaria neta activa significa que hay dinero bajo en el colchón, y cuando se tiene una posición monetaria neta pasiva significa que se pidió dinero prestado.

Cuando no tienes API te expones a que ante una pérdida monetaria, al no ser reconocida, tengas que pagar un impuesto sobre un patrimonio que no tienes.

Por su parte, hay empresas que van a tener ganancias monetarias (algunas), y tómesese en cuenta lo injusto de la situación, pues no van a gravar, no van a estar sujetas al ISLR sobre su incremento neto del patrimonio real, lo cual se transforma en una especie de subsidio o exención. Esto desvirtúa en equilibrio necesario que debe tener un sistema tributario en un país.

#### EFFECTOS EN LA DECLARACIÓN DE RENTAS:

- Exclusión del Ajuste por Inflación a los fines del Impuesto sobre la Renta.
- En el enriquecimiento neto considerado para la presentación de Declaraciones Estimadas para el 2016.
- Eliminación de la corrección monetaria o de la distorsión de la inflación sobre la base imponible del impuesto sobre la renta.
- Degradación del cálculo de la renta imponible a valores históricos deformados por la inflación.

- La inflación deforma la base imponible del Impuesto sobre la Renta cuando es medida sobre valores históricos, induce al gravamen de ganancias inexistentes, y oculta beneficios.

Quizá el mayor impacto va a ser la pérdida que debe reconocerse a través del impuesto diferido de esta exclusión, no a futuro sino de la eliminación del ajuste acumulado en los activos y pasivos no monetarios, en este último caso no es tan fácil encontrar en una empresa una ganancia diferida por una venta a plazo, es una de las cosas más difíciles de encontrar en la naturaleza contable. En cambio los activos no monetarios, los bienes de capital, están allí en cualquier empresa

Es importante recordar que las empresas del sector de seguros y las empresas del sector financiero bancario, ya habían sido objeto de la exclusión del ajuste por inflación fiscal en la reforma que se hizo de la ley de ISLR por vía habilitante en noviembre del año 2014. Es Inconstitucional porque lesiona el Derecho a contribuir conforme a la Capacidad Económica. Viola el Derecho a contribuir sobre base real, efectiva, libre de distorsiones monetarias. En especial, lesiona al patrimonio de los bancos, compromete la solvencia de los bancos y empresas de seguro y reaseguro.

## **CAPITULO VII**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

El fenómeno inflacionario causa efectos distorsionantes sobre el régimen fiscal, lo cual constituye una realidad que no puede ser ignorada por el legislador, porque alteran el equilibrio de la justicia tributaria y aumentan injustificadamente tanto la base imponible como la incidencia del impuesto.

El sistema de ajuste por inflación se establece en Venezuela como una medida para cuantificar de forma objetiva la capacidad contributiva de los contribuyentes. El ISLR grava Renta que se genera en el patrimonio conforme lo establece en art 4 de la ley. Es el resultado de tomar los ingresos brutos, restarle los costos de venta y restarle las deducciones.

El API se incorpora en la ley para atender a un principio esencial de la tributación como lo es la capacidad contributiva. Uno de los pilares de nuestro sistema tributario y así reconocido en nuestra constitución de 1961 y luego reproducido en la constitución de 1999 en cuanto a lo que es la capacidad contributiva dentro de lo que es toda la convergencia que permite desarrollar lo que es el principio de justicia tributaria, ese principio (capacidad contributiva) en esencia lo que expresa es que en la medida que tengas capacidad económica, en esa misma medida vas a contribuir con el pago de los tributos, atendiendo al 133 constitucional.

Es insólito pensar que ante una economía inflacionaria como la que estamos padeciendo ante la falta de acción del BCV y la mala dirección de la economía nacional, que ante esa situación y esa realidad, no le sea

reconocido el impacto de la inflación en el resultado financiero o el resultado fiscal del contribuyente.

Pero en el período de imposición 2016, el que tuvo pérdida monetaria la tuvo que pagar doble, y no solo eso, sino que esta pérdida le hizo pagar más ISLR. Así que las gerencias financieras de las empresas van a tener que ser mucho más eficientes, a pesar de toda la situación y la crisis económica porque las pérdidas monetarias se van a pagar muy caro por la exclusión del API. Entonces es un tema de planificación y administración eficiente en el ámbito financiero y algunas medidas que se pueden tomar para aminorar el impacto de esta exclusión del API.

Ese reconocimiento que la ley de ISLR les dio a los contribuyentes, es un derecho, y ese derecho no cambia porque de aquí en adelante los excluyas del sistema del API.

### **Recomendaciones:**

Las recomendaciones van a estar orientadas al Ejecutivo Nacional, debido a que se considera que el origen del problema es la inflación misma. Es por ello que se toma como ejemplo las políticas aplicadas en Chile.

Luego de décadas de ardua lucha, Chile ha derrotado la inflación y conseguido la tan esquiva estabilidad de precios. El camino estuvo plagado de variados programas de estabilización, todos los cuales, hasta mediados de los setenta, terminaron en el más absoluto de los fracasos por la incapacidad demostrada por dirigentes e instituciones de contener la expansión fiscal y el ámbito de acción del Estado.

Sólo la inauguración de un banco central autónomo en 1989 y la posterior implementación rigurosa y metódica de un esquema de metas de inflación pudieron cambiar lo que hasta entonces era un indefectible proceso de regresión a su media histórica de la tasa de inflación.

En 1990, se instala como ancla nominal, aunque sólo en forma progresiva, la propia meta de inflación. El uso de metas de inflación para reducir la inflación desde niveles cercanos a 30% anual en 1990 hasta cifras en torno a 3% se hizo respetando el mismo principio de gradualidad que ha inspirado casi todos los programas, en conjunto con una política fiscal colaboradora y también la sistematicidad con que se aplicaron las metas anuales de inflación descendentes. Las metas de inflación fueron un objetivo y un instrumento a la vez de la política monetaria, combinación que probó ser clave importante del éxito.

La inflación se ha reducido en Chile y hoy está controlada en niveles bajos y estables. Este proceso de conquista de la inflación se ha dado, sin embargo, en un contexto internacional de también menor inflación.

En este orden de ideas, se recomienda la realización de un análisis más profundo para la ejecución de un plan de acción político, económico y social quede una apariencia más sólida como mercado emergente y haga ver un país atractivo de inversión, así mismo, hacer una evaluaciones exhaustivas del control cambiario, con la intención de que no exista una sobrevaluación en precios que repercuta en la sociedad y en variables como el crecimiento y las exportaciones; tomando en cuenta que una depende de la otra ya que la nación tendrá mayor crecimiento con el incremento de su producción nacional.

## BIBLIOGRAFIA

- Ediciones Juan Garay. Ley de Impuesto Sobre la Renta Comentada, Caracas- Venezuela (2000)
- Finney y Miller, Curso de Contabilidad, Biblioteca Utema de Contabilidad Superior Bolivia.
- Fórum de editores, legislación económica, C.A. Ley de impuesto sobre La renta, Caracas- Venezuela (2012)
- García, C. (2001). "Políticas de Estabilización en Chile durante los Noventa", Documentos de Trabajo del Banco Central N0132, Diciembre.
- Manual de trabajos de grado de especialización y maestría y tesis Doctorales, UPEL, 4ta edición (2014)
- Moreno Joaquín. Las Finanzas en la empresa, información, análisis, Recursos y planeación. Instituto Mexicano de contadores públicos, México- DF.
- Rodríguez, L (2014). "Actividad Financiera del Sector Público en Venezuela" 4ª edición actualizada y ampliada.
- Rodríguez, J. (2005). "Curso Práctico de Impuesto Sobre La Renta (Incluye IVA)"
- Schmidt-Hebbel, K. y L. Servén (1995) "Hacia una menor Inflación en

Chile: Contracción Monetaria bajo Expectativas Inflacionarias" en  
Morandé y Rosende (eds) "Análisis Empírico de la Inflación en Chile".