

**EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN
EL CÁLCULO DEL AJUSTE POR INFLACIÓN
ESTABLECIDO EN LA LEY DE IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS
NORMAS INTERNACIONALES DE
INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO
DE ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA**



**EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL CÁLCULO DEL
AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO
DE ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.**

Autor:
Delfino Pereira, Susana

La Morita, Febrero de 2015.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA



**EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL CÁLCULO DEL
AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO
DE ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.**

Autor:
Delfino Pereira, Susana

Trabajo de Grado presentado para optar al título
de Especialista en Gerencia Tributaria

La Morita, Febrero de 2015.

UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ÁREA DE ESTUDIOS DE POSTGRADO
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA

VEREDICTO

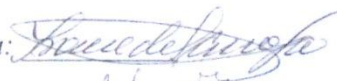
Nosotros, Miembros del Jurado designado para la evaluación del Trabajo de Grado Titulado:

"EVALUACIÓN DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL CÁLCULO DEL AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE IMPUESTO SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF). CASO DE ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A."

*Presentado por el (la) Lic. Susana Delfino C.I. 14.430.106 para optar al Título de **Especialista en Gerencia Tributaria**, estimamos que el mismo reúne los requisitos para ser considerado como **Aprobado**.*

Presidente: Luisa de Sanoja

C.I. 2987709 Firma:



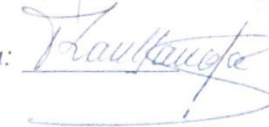
Miembro: Berenice Blanco

C.I. 4368061 Firma:



Miembro: Raúl Sanoja

C.I. 2244020 Firma:



Maracay, 29 de Abril de 2.015

DEDICATORIA

En esta página, se escribe el fin de otra etapa de mi vida profesional, una meta más alcanzada. Hoy tengo que decir muchas cosas y por ello estas líneas han de quedarse cortas. Tengo que decir que estoy aquí, gracias a todas las personas que a lo largo de mi vida, han estado aquí para apoyarme y alentarme a ser quién soy.

Soy, el resultado de un conjunto de valores y sueños. La esperanza en los ojos de mi madre, a quien agradezco eterna y profundamente por no sólo darme la vida, sino también por ser mi madre en toda la extensión de la palabra. Por siempre estar allí en los momentos alegres, para compartir y recordar; y en los momentos difíciles para abrazarme y no olvidar. A mi madre agradezco mi vida, mis valores, mi lucha y esperanza. Agradezco sus ojos para mirarme, sus manos para abrazar las mías, sus sueños y los míos para hacerlos realidad. Gracias Mamá.

A mi hermana agradezco por pertenecer a mi vida, por nacer a mi lado, por ser ella y no otra. Porque aún en las diferencias sabemos que nos queremos tanto. Gracias Hermana.

A mis tías y a mis tíos, a mis primas y a mis primos, a mi abuela, mis madrinas y padrinos. A mi Mamá Elsa y Abuelo, como les llamo cariñosamente. A los que están en la tierra y a los que ya viajaron al cielo. Mis Gracias son eternas.

A mis profesores, que si bien mañana no estarán de manera tangible, han de saber que siempre los recordaré, porque a ellos debo buena parte de mi vida profesional, porque me han formado con dedicación, honestidad, apoyo y perseverancia; porque soy el fruto del trabajo y el amor que le imprimen a su profesión. Gracias Maestros.

Especialmente, a mis amigos, mil gracias por existir en mi vida, porque estoy para ellos y ellos para mí. Porque el sentimiento es más grande y fuerte cada día, porque ellos: los verdaderos, han estado en mi alma, en mi corazón y en mis ganas de vivir; en el beso y en el abrazo, en las palabras dichas y las no dichas, en las hojas escritas, en las lágrimas y las risas, en las victorias y los reveses, o en la mayoría de mis mejores deseos, ellos están. Gracias Amigos.

Pero, sobre todo agradezco a Dios, por hacer posible ser quién soy, por hacer posibles mis sueños, y por poner en mí camino a las personas que acabo de nombrar. Porque es eterna en mi vida, esa luz que me acompaña cuando más la necesito. Gracias Dios. Esto es para ustedes...

SUSANA DELFINO PEREIRA

AGRADECIMIENTO

*A mi tutora **María Alejandra Sierra**, por prestarme su apoyo en la realización de esta investigación.*

*A la empresa **AGROBUEYCA, S.A.** por permitirme realizar este estudio, la realización de este trabajo de grado y por el logro de mis metas dentro de ella.*

A todos los Profesores de la Especialización en Gerencia Tributaria, por darnos lo mejor de ellos como personas y sus conocimientos y por brindarnos su apoyo las veces que lo necesitamos.

*A nuestra Casa de Estudios, **La Universidad de Carabobo** por abrirnos las puertas de sus aulas y de esta manera contribuir con el crecimiento personal y profesional para el logro de nuestras metas.*

Y a todas las personas que de alguna u otra manera contribuyeron en la elaboración del presente trabajo de grado.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA



**EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL CÁLCULO DEL
AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE IMPUESTO
SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO
DE ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.**

Autora: Delfino Pereira, Susana

Tutora: María Alejandra Sierra

Fecha: Febrero, 2015

RESUMEN

La presente investigación nació con el objeto de evaluar los procedimientos realizados para garantizar el correcto cálculo del Ajuste por Inflación establecido de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF-GE), específicamente en la empresa AGROBUEYCA, S.A. Fundamentada en la base de que la contabilidad forma parte integral de la determinación de la obligación tributaria, por lo que cualquier cambio de procedimiento técnico contable debe ser verificado, para no afectar la base fiscal. Metodológicamente la presente investigación se enmarco dentro de la modalidad de investigación de campo de tipo descriptivo con revisión documental, la muestra estuvo conformado por los trabajadores de las áreas de la Dirección de Administración y la Contraloría, constituyendo un grupo de 9 consultados, por lo que la muestra fue tipo no probabilística y de carácter intencional o de expertos, los cuales dieron sus respuestas a través de la utilización de las técnicas de recolección de información: cuestionario y entrevista no estructurada. El contacto directo con los mismos, permitió determinar que los efectos son de carácter moderado, pues será de gran importancia el manejo adecuado de la información contable, los métodos y procedimientos para llevar un registro de los cambios que se efectúen en la contabilidad, para que la determinación del ajuste por inflación no se vea afectada, en su base histórica, que pueda implicar para la compañía un riesgo fiscal.

Palabras Claves: Normas Internacionales de Información Financiera, Ajuste por Inflación Fiscal, Ley de Impuesto Sobre la Renta.



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA



**EVALUATION PROCEDURES IN THE CALCULATION OF ESTABLISHED
IN INFLATION ADJUSTMENT ACT INCOME TAX UNDER THE
ADOPTION OF INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS
(VEN-NIF) CASE STUDY: AGROBUEYCA, Inc.**

Autora: Delfino Pereira, Susana

Tutora: María Alejandra Sierra

Fecha: Febrero, 2015

ABSTRACT

This research was born with the aim of evaluating the procedures performed to ensure the correct calculation of Adjustment Act established income tax under the adoption of International Financial Reporting Standards (VEN-NIF-GE) Inflation, specifically in the company Agrobueyca, SA Based on the assumption that accounting is an integral part of the determination of tax liability, so any change in accounting technical procedure must be verified to not affect the tax base. Methodologically this research was framed in the form of field research descriptive, document review, the sample consisted of workers in the areas of Administration and the Comptroller, comprising a group of 9 consulted, so the sample was not random and intentional or expert type, which gave their answers through the use of techniques of data collection: questionnaire and interview unstructured. Direct contact with them, revealed that the effects are moderate, it will be important proper management of accounting information, methods and procedures to keep track of changes made in the accounts for determining the inflation adjustment is not affected in its historical base, which may involve the company a tax risk.

Keywords: International Financial Reporting Standards, Inflation Adjustment, Law of Income Tax.

ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria.....	iv
Agradecimiento.....	v
Resumen.....	vi
Índice de Figuras.....	ix
Índice de Cuadros.....	x
Índice de Tablas.....	11
Índice de Gráficos.....	12
Introducción.....	13
CAPITULO I	
EL PROBLEMA	
Planteamiento del problema.....	15
Objetivos.....	22
Justificación.....	23
CAPITULO II	
MARCO TEÓRICO REFERENCIAL	
Antecedentes.....	26
Bases Teóricas.....	37
Bases Legales.....	85
Definición de términos.....	95
CAPITULO III	
MARCO METODOLÓGICO	
Tipo de Investigación.....	100
Población y Muestra.....	102
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos.....	105
Validez y Confiabilidad del Instrumento.....	108
Análisis de Datos.....	110
CAPITULO IV	
ANÁLISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS.....	112
CAPITULO V	
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	161
LISTA DE REFERENCIAS.....	167
ANEXOS.....	171

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURAS N°	Pág.
1. AGROBUEYCA, S.A: Organigrama General.....	30
2. AGROBUEYCA, S.A: Organigrama de la Gerencia de Administración y Contabilidad.....	31

ÍNDICE DE CUADROS

CUADROS N°	Pág.
1. Condiciones de Gravabilidad del Enriquecimiento.....	40
2. Resumen de las NIC.....	60
3. Resumen de las NIIF.....	62
4. Resumen de las BA VEN-NIF.....	63
5. Clasificación de PYMES.....	93
6. Población y Muestra Objeto de Estudio.....	105
7. Comparación entre las NIIF y las DPC.....	149
8. Operacionalización de las Variables.....	173

ÍNDICE DE TABLAS

TABLAS N°	Pág.
1. Estrategias Administrativas, Contables y Tributarias Aplicadas....	114
2. Parámetros para la Clasificación de las PYMES (BA VEN-NIF 1)	116
3. Período de Adopción (BA VEN-NIF 1).....	118
4. Aplicación de las NIIF en la empresa.....	119
5. Valoración de los Inventarios, según la Ley de ISLR.....	124
6. Valoración de los Inventarios, según la NIC 2.....	125
7. Auxiliares para registros de los Inventarios.....	127
8. Valoración de los Activos Fijos, según la Ley de ISLR.....	128
9. Valoración de los Activos Fijos, según la NIC 16.....	130
10. Auxiliares para registros de los Activos Fijos.....	131
11. Revisión Anual de las Políticas de Registro para los Activos Fijos	133
12. Estimaciones de Depreciación y vida útil: NIC 16 vs. LISLR.....	135
13. Estados Financieros bajo la NIIF 1.....	137
14. Periodo de Estados Financieros bajo las NIIF.....	138
15. Aspectos Resaltantes de la NIC 29.....	140
16. Conciliación Fiscal, NIC 29 vs. Ley de ISLR.....	142

ÍNDICE DE GRAFICOS

GRAFICOS N°	Pág.
1. Estrategias Administrativas, Contables y Tributarias Aplicadas....	114
2. Parámetros para la Clasificación de las PYMES (BA VEN-NIF 1)	116
3. Período de Adopción (BA VEN-NIF 1).....	118
4. Aplicación de las NIIF en la empresa.....	120
5. Valoración de los Inventarios, según la Ley de ISLR.....	124
6. Valoración de los Inventarios, según la NIC 2.....	126
7. Auxiliares para registros de los Inventarios.....	127
8. Valoración de los Activos Fijos, según la Ley de ISLR.....	129
9. Valoración de los Activos Fijos, según la NIC 16.....	130
10. Auxiliares para registros de los Activos Fijos.....	132
11. Revisión Anual de las Políticas de Registro para los Activos Fijos	134
12. Estimaciones de Depreciación y vida útil: NIC 16 vs. LISLR.....	135
13. Estados Financieros bajo la NIIF 1.....	137
14. Periodo de Estados Financieros bajo las NIIF.....	139
15. Aspectos Resaltantes de la NIC 29.....	140
16. Conciliación Fiscal, NIC 29 vs. Ley de ISLR.....	142

INTRODUCCIÓN

En medio de los cambios que hoy en día circundan a las organizaciones y por la accidentada economía mundial, se requiere de una información financiera de alta calidad, que de confianza, que sea transparente, que pueda ser comparable con otras organizaciones en cualquier parte del mundo y que sirva para una adecuada toma de decisiones, todo lo cual demanda del profesional en Contaduría Pública en Venezuela, la actualización de sus conocimientos en materia de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), las cuales son un conjunto de normas estandarizadas a nivel mundial, en las que han sido establecidas los criterios para el reconocimiento, la valuación, la presentación y la revelación de la información que se debe señalar en los estados financieros de propósito general.

En tal sentido, es vital para los Contadores Públicos, profesionales afines y para las empresas inmersas en la economía actual, utilizar estos conocimientos en beneficio de sus actividades económicas, ya que les abre un mundo de posibilidades en inversiones. La adopción de estas Normas trae consigo la inclusión de nuevos conceptos, que presentaran un impacto en el Sistema Tributario Venezolano, específicamente en el cálculo del Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, dicho efecto se determinara en la empresa AGROBUEYCA, S.A. Para ello, este trabajo de investigación se estructuró de la siguiente manera:

Capítulo I: Compuesto por el planteamiento del problema, los objetivos (generales y específicos) y por último, la justificación de la investigación.

Capítulo II: Estructurado con los antecedentes de la investigación, las bases teóricas, bases legales, la definición de términos, los cuales le dan forma al presente estudio.

Capítulo III: Conformado por el marco metodológico el cual delimita la normativa en las cuales se definen el tipo de modalidad investigativa, la población y la muestra, las técnicas e instrumentos de recolección y de análisis de datos. Adicionalmente, presenta las fases de la investigación, planificación realizada por la investigadora para la consecución de las acciones necesarias para alcanzar el objeto de la investigación.

Capítulo IV: Informa el análisis de los resultados de la aplicación de los instrumentos de recolección de datos que permitió a la investigadora, captar la información requerida para el logro de los objetivos.

Capítulo V: Instituye el cierre de la investigación a través de la exposición de las conclusiones y recomendaciones finales.

Por último, se encuentra el listado de las referencias que la investigadora ha utilizado en el proceso de los ordenamientos investigativos.

CAPITULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Debido al fenómeno de la globalización, es decir, la integración de las distintas economías nacionales en un mismo y único mercado mundial, de donde se han derivado cambios drásticos en el mundo entero, manifestándose en la internacionalización y agrupación de los mercados de negocios y de valores, afectando las exigencias de las bolsas de valores y la filosofía de los estados financieros, lo cual requiere que las entidades produzcan información financiera de alta calidad, confiable, transparente, comparable y útil, que sirva de base para la toma de las mejores decisiones para sus usuarios, por tanto la diversidad existente de principios de contabilidad generalmente aceptados en cada uno de los países a nivel mundial, para el registro de las operaciones y las transacciones financieras, representan barreras para el desarrollo de negocios en cualquier parte del mundo y han generado incompatibilidades al momento de realizar la comparación entre las entidades de estos países integrados.

Con la finalidad de disminuir la serie de inconvenientes mencionados, con la información contable propia de cada país, que obstaculiza su comprensión en el ámbito internacional, el International Accounting Estándar Board (IASB) emitió un conjunto integral de normativas de contabilidad, con la intención de obtener la uniformidad en la preparación y presentación de la información financiera, estas

normativas son las Normas Internacionales de Información Financieras, también llamadas por sus siglas, como NIIF.

Por consiguiente según Sanmiguel (2006: 207) la contabilidad “es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son cuando menos de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados”,

Durante el año 2004 fue acordado, por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (Fccpv), la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) por parte de Venezuela, decisión tomada por la necesidad de comparar la información financiera, entre distintos países mediante la uniformidad de normas contables, ya que las actividades de las empresas multinacionales se expanden día a día rápidamente.

De tal manera, que las Normas Internacionales de Información Financiera, en el Artículo Técnico publicado por el Colegio de Peritos Mercantiles y Contadores Públicos de Honduras (2008), se definen como:

Es el conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (Conocido por sus siglas en inglés como el IASB), en las cuales se establecen los criterios para el (i) El reconocimiento, (ii) La valuación, (iii) La presentación y (iv) La revelación de la información que se consigna en los estados financieros de propósito general. Debe entenderse, que los estados financieros de propósito

general son aquellos que satisfacen las necesidades de información financiera de una amplia gama de usuarios (inversionistas, proveedores, clientes, organismos reguladores, oficinas recaudadoras de estado, público en general), por lo tanto, dichos estados financieros no están elaborados a la medida de un usuario en particular. (p. 1).

En esta perspectiva, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera permitirá a Venezuela crear las condiciones para un mercado de capitales integrado y eficaz, aumentando la igualdad de las cuentas en el mercado para la competencia y la circulación de capitales y evitar así la costosa tarea de tener que traducir las mismas cuentas a diferentes normas internacionales, lo que contribuirá a mejorar la percepción internacional de nuestro país y así las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas, como es el caso de la Sociedad Mercantil AGROBUEYCA, S.A., en el complejo mundo de la globalización económica actual.

Cabe destacar, que el proceso de adopción de estas normas, no es un proceso sencillo, ya que a través de ellas son adicionados una serie de nuevos conceptos, que cambiarán la forma de cuantificar y de presentar la información financiera en Venezuela, pues las Normas Internacionales de Información Financiera traen consigo un efecto que por varios expertos es considerado de moderado a alto, sobre la manera actual de presentación de los estados financieros, entre otras razones, porque establecen tratamientos que difieren de las normas vigentes, admiten tratamientos alternativos para valorar las transacciones económicas y las estimaciones contables, como es el caso del valor neto realizable para los inventarios, el valor razonable para

el registro de los activos, etc., y establecen mayores requerimientos sobre la forma y alcance de la información a revelar a través de las notas a los estados financieros.

En este proceso de adopción debemos inferir sobre los posibles efectos que deben ser considerados ante la aplicación de las NIIF en Venezuela, como principalmente el grado de intromisión de la normativa tributaria sobre la forma en que los contribuyentes deben llevar su contabilidad.

La ley de Impuesto sobre la Renta (LISLR) desde su promulgación hasta la actualmente vigente, publicada en Gaceta Oficial Nro. 38.628 de fecha 16/02/2007, expresa en su Artículo 90 lo siguiente:

Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorporales, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan. (p. 31).

Por consiguiente, es evidente que la ley exige al contribuyente a llevar sus registros de acuerdo a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados por Venezuela (VenPCGA), dictados por la Fccpv desde el año 1997, por lo que la consideración del grado de intromisión de la normativa tributaria sobre la forma en

que los contribuyentes deben llevar su contabilidad para presentar información financiera es importante, ya que la normativa legal es de aplicación obligatoria frente a los principios de contabilidad emitidos por organismos tanto profesionales como reguladores. La aplicación inexcusable de las normas contables venezolanas por parte de los contribuyentes, permite a la administración tributaria contar con registros documentados, sistemáticos, continuos, verificables y con criterios de permanencia en el tiempo, lo cual facilita el examen de los importes declarados para fines fiscales, dándole a la determinación de la base imponible del impuesto sobre la renta, bases confiables y verificables.

Por todo lo anteriormente expuesto, es fácil apreciar una total autonomía de la norma tributaria venezolana respecto a la normativa contable, ya que para determinar el enriquecimiento neto, que es la base imponible a los fines del LISLR, los contribuyentes deben aplicar las disposiciones determinantes de los ingresos, costos y deducciones establecidas en la referida ley, en su Artículo 4:

Son enriquecimientos netos los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, sin perjuicio, respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en esta Ley. (p. 2).

El Ajuste por Inflación compone una parte del enriquecimiento neto gravable a los fines de la Ley de ISLR y de fuente territorial, esto quiere decir, que se aplica sólo para aquellos activos y pasivos ubicados en el territorio venezolano. El Ajuste por Inflación (AxI), es el que disminuirá o aumentará la utilidad fiscal, que determinará el enriquecimiento neto o pérdida fiscal que será objeto del cómputo del impuesto. El

ajuste por inflación dispone que los contribuyentes referidos en la norma, y que estén obligados a llevar libros de contabilidad, deberán al cierre de su primer ejercicio gravable y de los subsiguientes, realizar el ajuste por inflación con el objeto de actualizar a valores corrientes las cifras de activos y pasivos no monetarios, así como el patrimonio fiscal contenidas en la contabilidad a costo histórico, de forma de determinar el resultado por exposición a la inflación sobre unas cifras a valores corrientes, de los activos fijos depreciables, inventarios, amortizables, etc.

En la legislación tributaria venezolana se plantea una metodología específica o diferente para realizar los Ajustes por Inflación, aunque se encuentra derivado de los lineamientos establecidos en la Declaración de Principio de Contabilidad Nro. 10 (DPC-10) donde se constituyen las normas para la elaboración de estados financieros ajustados por efecto de la inflación; entonces podemos decir, que la Inflación deforma la definición de la renta utilizada a efectos fiscales, haciéndola inconsistente con una definición económica correcta, esta situación se debe a que la contabilidad se expresa en datos históricos, por lo que si los precios no varían nunca los datos históricos proporcionarían una información exacta para la preparación de los balances y cuentas de resultados del sujeto pasivo o contribuyente, sin embargo, cuando los precios varían, caso particular en una economía inflacionario, se distorsionan los resultados de los estados financieros y esto afectará la medición de la base de cálculo del tributo, determinando un efecto distorsionante en la medida de los ingresos.

AGROBUEYCA, S.A. es una organización venezolana fundada en 1991, dedicada a la Fabricación y Comercialización de Alimentos Balanceados para Animales (ABA), específicamente del sector pecuario, es decir, alimentos para cerdos, aves y bovinos, etc. con una capacidad de producción instalada de 48.000 TM/mes y con perspectivas de aumentar dicha producción a 52.000 TM/mes, gracias a la excelente

calidad alcanzada por sus productos y que tienen alta demanda tanto en el mercado interno como externo; por sus características dicha empresa forma parte de las grandes empresas del país, por lo que a partir del año 2008 debe llevar sus registros contables de acuerdo a las normas internacionales.

En resumen, la norma tributaria y la normativa de registro y presentación de la información financiera, no mantienen relación, es decir, no son coincidentes en las partidas afectadas de los estados financieros y en los resultados, ni en el pasado con las Declaraciones de Principios de Contabilidad en Venezuela ni con las nuevas Normas Internacionales de Información Financiera, por lo que los contribuyentes, las empresas venezolanas como AGROBUEYCA, S.A., deben llevar una contabilidad fiscal distinta a la contabilidad, estructurando una ampliación en el concepto de conciliación entre la Renta Fiscal y la Renta Financiera, debido a la cantidad de Activos y Partidas No Monetarias, que generan ajuste por inflación, y siendo el efecto fiscal exclusivamente para determinar la renta neta o pérdida fiscal, por ello la presente investigación estará orientada a evaluar los procedimientos emprendidos por la empresa objeto de estudio, los cuales deben garantizar el adecuado cálculo del Ajuste por Inflación contemplado en la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el proceso de adopción de las NIIF.

De lo anteriormente expuesto, se formulan las siguientes interrogantes:

¿La empresa AGROBUEYCA, S.A. tendrá conocimientos en cuanto al cambio que deberá realizar en sus balances para adaptarse a las Normas Internacionales de Información Financiera?

¿Cuáles son las principales normas que afectaran la realización del Ajuste por Inflación Fiscal en la empresa AGROBUEYCA, S.A.?

¿Los procedimientos realizados por la empresa AGROBUEYCA, S.A., al aplicar la metodología del Ajuste por Inflación, garantizan el correcto cálculo del Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela?

OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN

Objetivo General

- Evaluar los procedimientos realizados para garantizar el correcto cálculo del ajuste por inflación establecido en la ley de Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF-GE). Caso de Estudio: AGROBUEYCA, S.A.

Objetivos Específicos

- Describir la situación actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A., en materia de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

- Comparar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera con relación a la aplicación de las Declaraciones de Principios de Contabilidad, en cuanto al cálculo del ajuste por inflación establecido en la ley de impuesto sobre la renta.
- Determinar las debilidades y fortalezas en los procedimientos realizados por la empresa AGROBUEYCA, S.A., para el cálculo del ajuste por inflación establecido en la ley de Impuesto Sobre la Renta bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

JUSTIFICACIÓN DEL PROBLEMA

Esta investigación surge por la necesidad de determinar las implicaciones que tendrán la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en la Normativa Tributaria Vigente en Venezuela, al momento de realizar el cálculo del Ajuste por Inflación, de la empresa AGROBUEYCA, S.A., contenida en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

La implementación de estas nuevas normas forman parte del surgimiento de nuevos elementos que administren el reconocimiento, medición y revelación de las partidas en los estados financieros, esto por la complicación de los mercados, los constantes cambios y modalidades de participar en la actividad económica, debido al esquema de globalización e internacionalización que presenta la economía mundial,

representando encontrar un lenguaje común para que la información financiera signifique lo mismo para todos.

La adopción de las NIIF es beneficiosa ya que sirve para: armonizar la información financiera, para que exista comparabilidad en la información presente en los estados financieros, además de uniformidad, transparencia, confianza, eficiencia, mejora en la competitividad, etc. También porque puede mejorar el ambiente económico haciéndolo más atractivo para los inversores, crea mejores condiciones propicias para el crecimiento de las empresas facilitando el acceso al crédito, fortalece el desarrollo de los fondos de pensión, permitirá una integración más fácil, facilitara la acción de vigilancia de las autoridades fiscales, por lo que representa una adecuada herramienta para la obtención de información financiera útil para el proceso de toma de decisiones financieras para los distintos usuarios.

Pero como todo cambio, no es fácil el proceso de adopción, sobre todo porque en todos los países no existen las mismas normas o legislaciones en materia tributaria, que es el punto central de nuestra investigación, específicamente en el caso venezolano con la organización AGROBUEYCA, S.A., la legislación tributaria no ha sido actualizada en esta materia, y adicionalmente hacen mención que el registro contable debe realizarse en base a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, y las NIIF, traen consigo nuevos conceptos, modalidades o metodologías, para la presentación de los estados financieros, por lo que implican cambios importantes y variaran, con respecto al tratamiento del Ajuste por Inflación establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Este impuesto es el segundo de mayor recaudación a nivel nacional, por lo que representa uno de los más importantes en los ingresos que obtiene la nación por la vía impositiva. Por lo que la no actualización de la norma traerá implicaciones relevantes a la hora de aplicar la metodología de Ajuste por Inflación, este ajuste implica que los contribuyentes paguen sobre la base de ingresos reales actualizados y no nominales o históricos, considerando los efectos de la inflación y hace que las empresas tributen por sus verdaderos resultados económicos, reconociendo y aceptando las pérdidas por inflación, pero también sincerando las ganancias que se produzcan debido a tal proceso. Para esto deben hacer una conciliación entre la utilidad fiscal y la contable, adecuando la información financiera, a la requerida por la norma tributaria plasmada en la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

CAPITULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Organización

AGROBUEYCA S. A., fue fundada en el año 1991, según documentos inscritos inicialmente ante el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Estado Aragua, bajo el N° 35, tomo 28-A, como una sociedad familiar y de larga trayectoria de granja de cerdos, cuyo capital es 100% nacional con la denominación comercial de “Agropecuaria Ojo de Buey de Guatire”.

Al momento de su fundación contaba con un capital suscrito de Cien Mil Bolívares (Bs. 100.000,00) o Cien Bolívares Fuertes (Bs.F 100,00), distribuidos en 100 acciones nominativas de Un Mil Bolívares (Bs. 1.000,00) o Un Bolívar Fuerte (Bs.F 1,00), cada una. Dicho capital se ha visto incrementado hasta llegar a su valor actual el cual es de Doce Mil Cien Millones de Bolívares (Bs. 12.100.000.000,00) lo que es igual a Doce Millones Cien Mil Bolívares Fuertes (Bs.F 12.100.000,00), divididos en 12.100 acciones nominativas de Un Mil Bolívares (Bs. 1.000,00) o Un Bolívar Fuerte (Bs.F 1,00), cada una, en su totalidad son propiedad del Sr. Antonio Gómez López, presidente actual de la empresa. La suprema decisión de los asuntos de la compañía corresponde a la Asamblea General de Accionistas.

La empresa **AGROBUEYCA, S.A.** cuenta con un número no mayor de 287 trabajadores de los cuales 210 son empleados y 77 obreros; y está localizada en la

carretera Cagua - Santa Cruz, Zona Industrial de Santa Cruz, Av. 3, parcela Nro. A-006 en la jurisdicción de la Parroquia Santa Cruz, Municipio Autónomo José Ángel Lamas del Estado Aragua.

Su objeto inicialmente fue el de distribuir alimentos para cerdos, fabricados por la empresa “PURINA”, posteriormente en junio de 1.997 la empresa decidió incursionar en nuevas actividades comerciales, dedicándose también a vender Fármacos y Biológicos, para consumo animal, luego en Noviembre del mismo año se resolvió diversificar su actividad hacia la Fabricación y Comercialización de Alimentos Balanceados para Animales (ABA) bajo la marca registrada **AGROBUEYCA**, mediante el procedimiento de “Servicio de Maquilado”, contratando a cinco (5) plantas de producción que elaboraban el producto, bajo la formulación propuesta por la empresa, llegándose a facturar un promedio de 10.000 toneladas de (ABA) al mes.

En Junio de 1.998 se emprendió la construcción de la planta física y de las oficinas administrativas, donde la empresa funciona actualmente, instalaciones que fueron culminadas en el año 2002. Ese mismo año la compañía cambio su nombre a **AGROBUEYCA, S.A.** y se inició la producción de **ALIMENTOS BALANCEADOS PARA ANIMALES (ABA)** para Cerdos, Aves y Bovinos e igualmente desde ese mismo momento, la empresa comenzó a dedicarse a la Asistencia Técnica para sus Clientes con personal técnico especializado, que los orientara en mejorar la eficiencia de sus granjas y en la comercialización de cerdos, financiándoles el suministro del alimento para pollitos BB y lechones, proporcionándoles también el servicio de transporte de la mercancía, lo que le ha permitido llegar a ser una empresa eficiente dentro del sector agroindustrial nacional.

Actualmente AGROBUEYCA, S.A. cuenta con una moderna planta con tecnología de punta, siendo la más moderna en Latinoamérica, con una capacidad instalada de 48.000 TM/mes y con una próxima capacidad de 52.000 TM/mes, ya que actualmente se encuentra en periodo de instalación la quinta línea de producción, por cuanto se tienen proyecciones de exportación, con el objetivo final de contribuir a la producción de proteína animal de primerísima calidad para el consumo humano.

Misión de la Empresa

La empresa tiene por Misión, el desarrollar productos innovadores con tecnología de vanguardia y servicios personalizados que anticipen y superen las expectativas de nuestros clientes. Con un equipo humano, comprometido y altamente calificado, que los distinga como Líderes en el mercado del Agro Venezolano.

Visión de la Empresa

La empresa tiene por Visión, ser la Corporación Agroindustrial de mayor solidez y prestigio a nivel nacional, orgullosa de ofrecer Proteína Animal con Calidad de Exportación.

Valores Institucionales

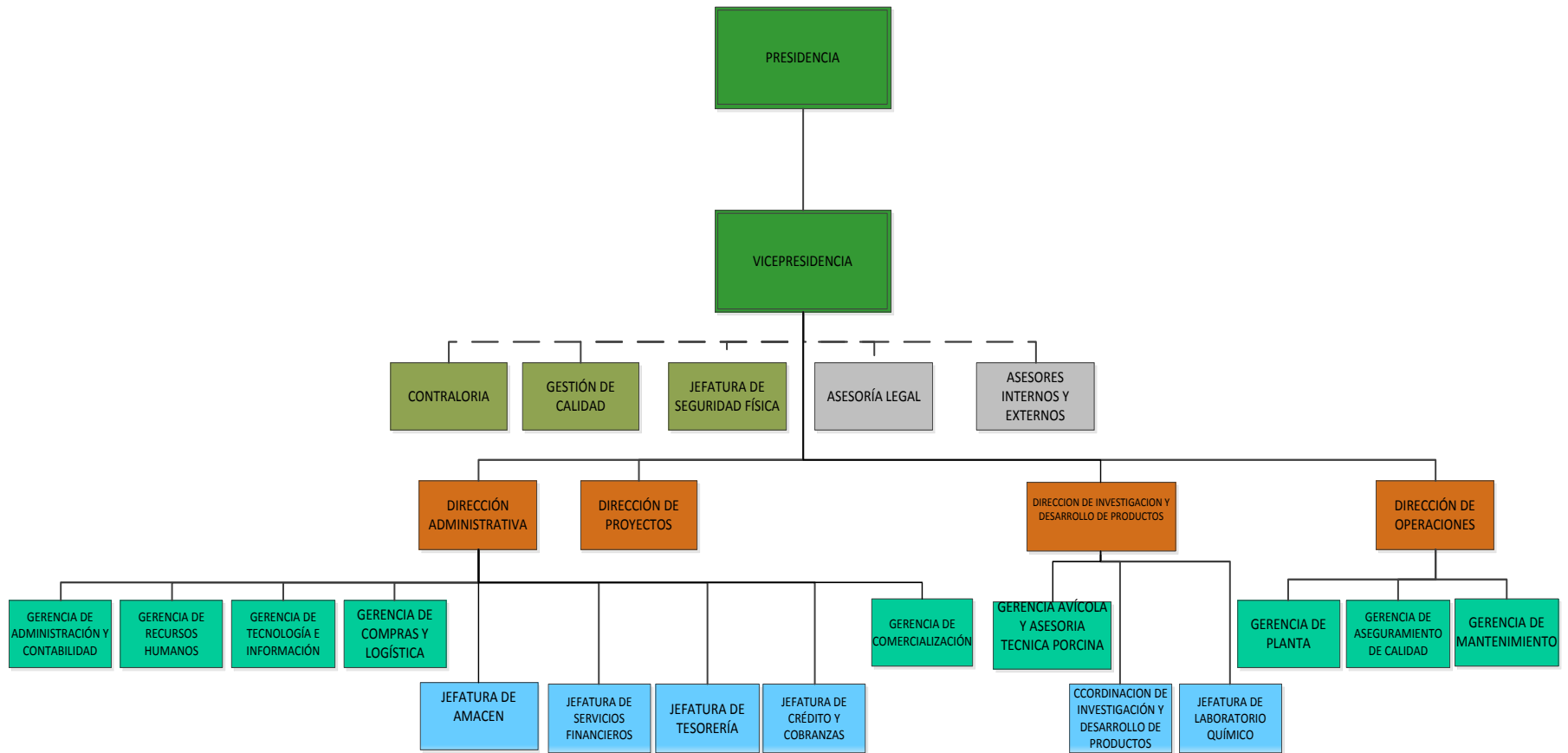
Entre los valores que fomenta la empresa AGROBUEYCA, S.A., están:

- **PERSEVERANCIA:** Constancia y Fe como virtudes para el trabajo.
- **ORIENTACIÓN A LA EXCELENCIA:** La Calidad, la Innovación y el Mejoramiento Continuo.
- **ORIENTACIÓN AL SERVICIO:** Trato personalizado al cliente con Calidez Humana.
- **RESPONSABILIDAD:** Compromiso al realizar las funciones de manera profesional.
- **TRABAJO EN EQUIPO:** Participación activa y en conjunto, para lograr los objetivos y metas trazadas.
- **COMUNICACIÓN:** Expresión y recepción de ideas, opiniones e informaciones, con respeto.
- **ÉTICA:** Honestidad, Transparencia y Lealtad, caracterizan las acciones.
- **COMPROMISO SOCIAL:** fomento del Bienestar Social, en armonía con el medio ambiente y la comunidad.

Estructura Organizativa de la Empresa

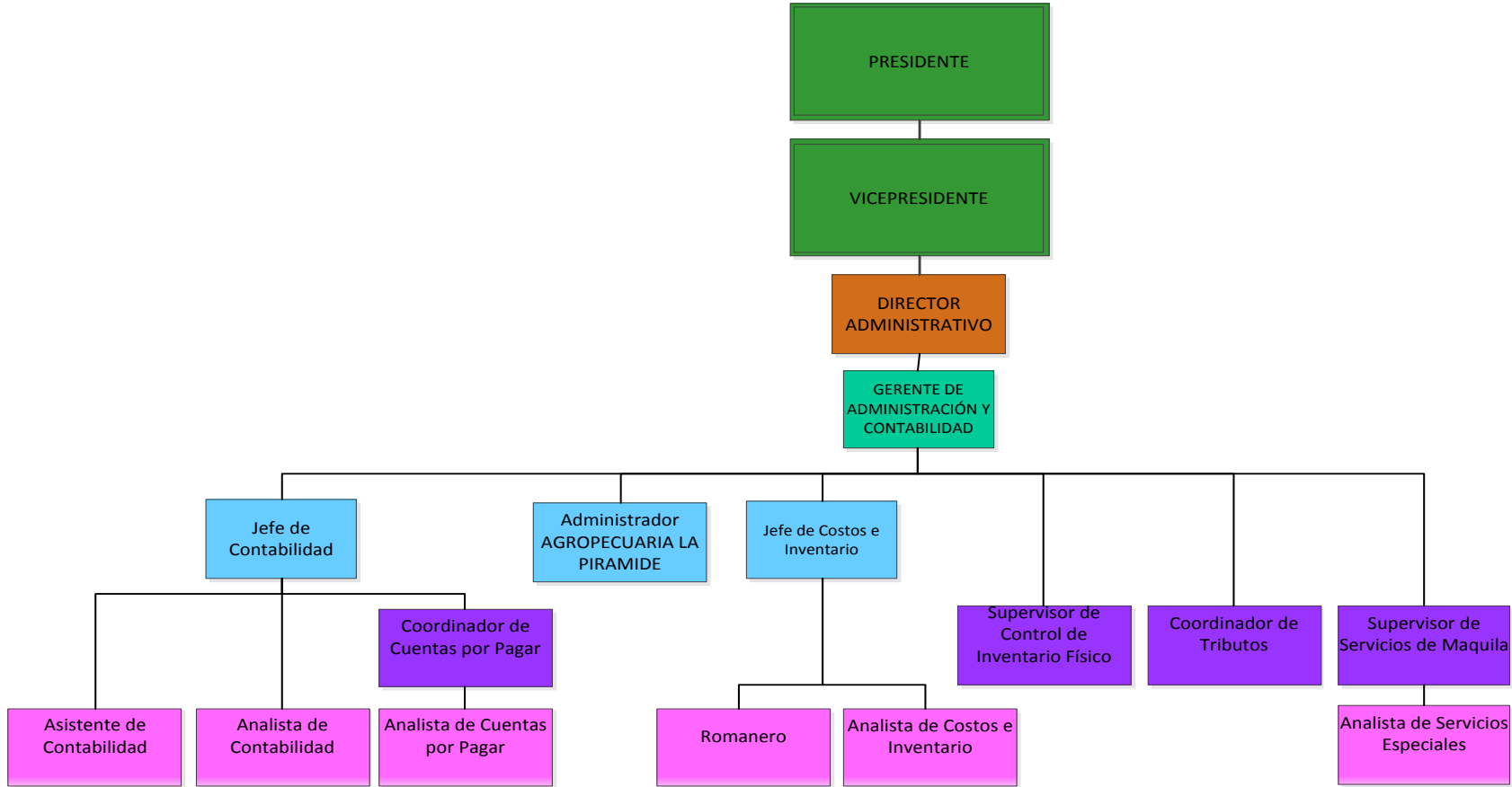
La estructura organizativa de AGROBUEYCA, S.A. es de lineal funcional con líneas de mando bien definidas, que descienden de una Presidencia, pasando por un Vicepresidencia, cuatro Direcciones y nueve Gerencias, tal como puede apreciarse en el Organigrama General y el correspondiente a la Gerencia de Administración y Contabilidad (Ver Figuras 1 y 2):

Figura 1 Organigrama General



Fuente: AGROBUEYCA, S.A. Organigrama General (2011).

Figura 2 Organigrama de la Gerencia de Administración y Contabilidad



Fuente: AGROBUEYCA, S.A. Organigrama de la Gerencia de Administración y Contabilidad (2011).

Antecedentes de la Investigación

Todo trabajo de investigación requiere un soporte teórico que sustente el conocimiento que en él se presente; al respecto, Sabino, C (2000:23) expresa: “Los antecedentes de la investigación se refieren a los estudios o investigaciones previas relacionadas con el problema planteado, es decir investigaciones realizadas anteriormente y que guardan alguna vinculación con el objeto de estudio.”. Por lo tanto, a continuación se presenta una serie de investigaciones que se encuentran relacionadas con la presente investigación:

Cartaya, L.(2011) en el trabajo de grado titulado **“Análisis del Grado de Conocimiento y Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la Presentación de Estados Financieros del Sector Inmobiliario en Venezuela”** admitido para optar al título de Magister Scientiarum en Contaduría, Mención Auditoría en la Universidad Centroccidental Lisandro Alvarado. El trabajo de grado tuvo como objetivo principal analizar el grado de conocimiento y aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación de estados financieros en Venezuela, con el fin de mejorar la razonabilidad en la presentación de los informes. La investigación se realizó bajo el método descriptivo, de diseño mixto, debido a que abarcó técnicas de investigación documental y de campo. La metodología de investigación en este trabajo de grado, fue dividida en dos etapas, en la inicial se analizó la variable del grado de conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera, a través de una muestra de la población seleccionada por la investigadora y posterior se estructuró para verificar la segunda dimensión de la variable, que fue la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en un sector específico de la población, el inmobiliario. Concluyéndose en primer lugar, que los Contadores Públicos muestreados, poseen un

bajo nivel de conocimiento sobre las Normas Internacionales de Información Financiera, debido a la poca capacidad técnica y profesional que han recibido, y por último que las empresas del sector inmobiliario que cotizan sus títulos en la Bolsa de Valores de Caracas no aplican de manera voluntaria las Normas Internacionales de Información Financiera.

El aporte de Cartaya a la presente investigación, radica en la identificación del grado de conocimiento sobre las nuevas normas a aplicar en Venezuela como principios contables, en un caso particular de la población. Adicionalmente, el contenido amplio en las bases teóricas de la NIC-16 “Propiedades, Planta y Equipo”, materia estudiada en la investigación actual.

Peña, M. (2011), en el trabajo de grado titulado **“Análisis del Ajuste por Inflación Fiscal como herramienta de Planificación Tributaria”** admitido para optar al título de Especialista en Rentas Internas Mención Tributos, Área Rentas Internas en la Universidad de los Andes, Venezuela. Esta investigación fue presentada con el objeto de analizar el ajuste por inflación fiscal como herramienta de planificación tributaria, la cual inicio con el estudio de la variable de identificación de la normativa legal prevista para el ajuste por inflación fiscal, posteriormente las teorías y herramientas que fundamenta la planificación tributaria, para determinar por ultimo la factibilidad del ajuste por inflación fiscal como un herramienta de planificación. El trabajo fue ejecutado bajo la modalidad de un estudio tipo documental, descriptivo, comparativo y analítico, tuvo como instrumento la guía de observación documental, mediante el estudio de una unidad de observación. La investigación concluyo que la planificación tributaria es una herramienta administrativa que tiene como finalidad determinar el pago de la cantidad justa que le corresponde al contribuyente por concepto de tributos, la misma también ayudará a consolidar procesos gerenciales, la valoración del capital financiero y los aportes

tributarios considerando los niveles de inflación en la economía venezolana, siendo estos últimos fundamentales para el mejoramiento de la calidad de vida de población.

El aporte de este trabajo al presente trabajo, es la importancia que demuestra el estudio del ajuste por inflación como parte integral y fundamental del impuesto determinado en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, relevándolo como una herramienta de planificación tributaria, debido a su alto porcentaje de gasto que representa dentro del total de gasto por impuesto de un ejercicio, como en el presente caso de estudio.

Rodríguez, D. (2010), en el trabajo de grado titulado **“Lineamientos de contabilidad para la implementación de la norma internacional de contabilidad 12 (NIC-12), denominado impuesto de contabilidad sobre las ganancias, en los estados financieros elaborados por C.A. Corporación Corona, ubicada en Maracay, Estado Aragua”** admitido para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria en la Universidad de Carabobo, Venezuela. El trabajo tuvo como objeto de estudio los efectos de la implementación de reglas estándares como son las normas internacionales de información financiera, específicamente en relación a la NIC 12, cuando actualmente la empresa basa su contabilidad en los principio de contabilidad de aceptación general, y su impacto en los aspectos tributarios de la organización. El trabajo fue ejecutado bajo la modalidad de proyecto factible, apoyándose en una investigación de campo de tipo descriptivo con base documental. Concluyendo que la propuesta constituye una ayuda para adaptar a las personas que laboran en el área contable de la entidad objeto de estudio al contenido de las normas internacionales de información financiera, en especial los efectos que tendrá la aplicación de la norma internacional de contabilidad 12 (NIC-12) en los estados financieros, tomando como premisa los aspectos tributarios contemplados en la ley de impuesto sobre la renta.

El aporte de este trabajo al presente trabajo, es la importancia que demuestra el estudio de los efectos de la adopción de cada una de las Normas Internacionales de Información Financiera a nivel nacional en relación a la materia impositiva.

Ron, S. (2009), en el trabajo de grado titulado “**Efectos Tributarios derivados de la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera Caso de Estudio: Adopción NIC 16**”, concebido para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, en la Universidad de Carabobo, Venezuela. Este trabajo fue desarrollado bajo la modalidad de proyecto factible, con el objeto de identificar la incidencia de la adopción de la norma NIC- 16 relativa al tratamiento contable de los activos fijos y su nueva base contable así como la posibilidad de cambio de las estimaciones contables relativas a la vida útil derivados de esta adopción y el posible impacto que esto genere en la determinación de la renta fiscal de una compañía productora de neumáticos, la incidencia será analizada en la determinación del reajuste por inflación fiscal considerando la fluctuación sufrida por el cambio de estimación contable (vida útil) así como en la conciliación histórica de la entidad. El autor luego de afirmar y aceptar que la adopción de las VEN-NIF tienen una incidencia en la determinación de la renta de los contribuyentes, el caso bajo estudio toca lo relacionado a la NIC- 16 y el cambio de estimación contable derivado de los nuevos valores de la vida útil de los activos fijos, propone la inminente inclusión de los cambios de vida útil en la determinación del reajuste regular por inflación fiscal, debido a que se debe mantener un apego a las condiciones y técnicas contables por las cuales se rige el mundo financiero global, así como los principios de legalidad esbozados a lo largo de dicho trabajo.

El aporte de Ron a la investigación propuesta, se encuentra en el análisis que realiza detalladamente a la incidencia de la NIC-16 en el ajuste por inflación fiscal.

Mendoza, Y. (2009), en el trabajo de grado titulado “**Impacto del Ajuste por Inflación Fiscal del Inventario de una Empresa Ensambladora de Vehículos ubicada en el Estado Aragua, para la determinación de su Renta Neta Fiscal en los Periodos 2005, 2006, 2007 y 2008**”, admitido para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria, en la Universidad de Carabobo, Venezuela. El trabajo fue elaborado bajo la modalidad de proyecto factible, tuvo el propósito de proporcionar una propuesta de una metodología para calcular el ajuste por inflación de los inventarios de una empresa ensambladora de vehículos para la determinación de su renta neta fiscal en materia de Impuesto sobre la Renta, dentro del marco legal, determinar la manera más adecuada de calcular el incremento patrimonial por este concepto, que represente para la empresa ganancias razonables y acordes con la realidad económica de la misma. El autor concluye en su trabajo que es evidentemente que en la economía venezolana, los incrementos de precios reflejados por la inflación y la devaluación establecen los elementos trascendentales que afectan la valoración de los activos en el tiempo, haciendo necesario que los inventarios finales resulten superiores a los saldos iniciales. En efecto, el método de ajustar por inflación de los inventarios por masa monetaria establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta sin considerar las subclases de inventarios genera una base imponible mayor.

El aporte de Mendoza a la investigación propuesta, es la verificación de la influencia del Ajuste por Inflación Fiscal en los inventarios para una organización en el ámbito económico venezolano.

Cabello, D. (2009), en el trabajo de grado titulado “**Planificación Estratégica para las Empresas Venezolanas que adopten las NIIF como Normativa Financiera-Contable**” concebido para optar al título de Maestría en Administración de Empresas, Mención Finanzas, en la Universidad de Carabobo,

Venezuela. La investigación se desarrolló bajo la modalidad de investigación Documental, de tipo descriptiva y de campo, la cual tuvo como objetivo general estudiar las repercusiones que la obligatoriedad de la nueva normativa financiera tiene para las empresas venezolanas. El autor considera que las Normas Internacionales de Información Financiera, son un cuerpo ordenado de información financiera reduce la incertidumbre experimentada en la toma de decisiones de todos aquellos agentes relacionados con la empresa, puesto que permite diagnósticos más categóricos. Por lo que esta investigación tiene su relevancia en el hecho de realizar un plan de adopción para las empresas venezolanas que enfrentaron este reto para finales del 2008, producto de una planificación estratégica.

El aporte de Cabello a la investigación que se presenta, se encuentra en el análisis realizado de la influencia que ejercen las nuevas normas en el ámbito nacional, específicamente de las empresas venezolanas, que deben implementar las normas sobre la base de una planificación adecuada.

Bases Teóricas

Las bases teóricas son un conjunto de aspectos conceptuales que sirven de guía para la comprensión de la investigación; así mismo, permiten aclarar los términos que se estructuran partiendo de los aspectos generales a lo particular, con el propósito de ubicar al lector con el tema planteado y la ubicación de este con las áreas de conocimiento. Al respecto, Hernández, R., Fernández, C. y Bastidas, P. (2000:52) acotan cuando se refiere a bases teóricas que: "...constituyen el argumento bibliográfico es el que sustenta teóricamente el estudio, implica analizar y exponer el enfoque teórico de la investigación y los antecedentes en general se consideran validos para el correcto avance del estudio".

Por ello, y en atención a los conceptos fundamentales que deben ser contenidos por el presente estudio, a continuación se desarrollará la materia del Impuesto Sobre la Renta, su Sistema de Ajuste por Inflación y las principales Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), que tienen incidencia sobre estos.

Impuesto Sobre La Renta (ISLR)

El Impuesto Sobre la Renta es un impuesto, debido a que es un tributo cuya prestación es en dinero, exigidas por el Estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible. Es un impuesto directo personal, según Rodríguez (2008:7) el impuesto directo es “el tributo o la obligación recae directamente sobre el sujeto que incurre en el hecho gravable, y no hay manera de poder trasladarlo a otra persona o sujeto. Es aquel impuesto que se paga al Fisco por el propio contribuyente”, y el impuesto personal, según Moya (2003:192) “son aquellos impuestos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente” y finalmente, es progresivo, ya que la alícuota aplicable aumenta en la medida que aumenta el monto gravado, fundamentado en el principio de justicia, es decir, que todos los ciudadanos de un país deben contribuir en proporción directa a su capacidad económica.

El Impuesto Sobre la Renta grava la renta, es decir, grava toda ganancia o incremento de patrimonio, producida por una inversión o la rentabilidad de un capital, por el trabajo bajo relación de dependencia o el ejercicio libre de la profesión, y en general, los enriquecimientos derivados de la realización de cualquier actividad económica o de la obtención de un privilegio. El Impuesto sobre la Renta tiene como fuente, objeto y base de cálculo los ingresos netos percibidos por las personas

naturales, las personas jurídicas y otras entidades económicas, por ello es el impuesto más justo y ecuánime, pues grava un signo cierto y seguro de riqueza, o sea, la riqueza ganada o renta; pero el más general y productivo.

En resumen el Impuesto sobre la Renta y en adelante ISLR, de acuerdo al Glosario de Tributos Internos (2008) publicado por el Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) es un:

Impuesto aplicado sobre los enriquecimientos anuales netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie. Salvo disposición legal, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en Venezuela, pagará este impuesto sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingreso esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en Venezuela, estarán sujetas a este impuesto siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente o base fija en Venezuela, y en caso de poseerlos, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija. (p. 15).

De esta definición se desprenden las siguientes características de la gravabilidad del enriquecimiento, contenidos en el cuadro 1:

Cuadro 1
Condiciones de Gravabilidad del Enriquecimiento

CARACTERÍSTICAS DE LA GRAVABILIDAD DEL ENRIQUECIMIENTO	Enriquecimientos Netos
	Disponibilidad del Ingreso
	Territorialidad y Extraterritorialidad del Ingreso
	Anualidad del Ingreso
	Globalidad del Ingreso

Fuente: Sánchez, S. (2008)

Enriquecimientos Netos: son los incrementos o aumentos del patrimonio, tanto de una persona natural como jurídica, susceptibles de ser valoradas en términos económicos y cuantificados en dinero, constituyen el hecho imponible del impuesto. De acuerdo a Rosembuj (1992:111) el enriquecimiento o renta neta es la “que queda, previa su valoración cuantitativa, de todos los componentes positivos y negativos que la integran y la aplicación de las deducciones.

Disponibilidad del Ingreso: un enriquecimiento se considera disponible cuando se tiene la propiedad o se puede disponer de él, es decir, que de acuerdo a la ley se halle jurídica y económicamente a disposición del beneficiario; no obstante la disponibilidad es un principio consagrado en la ley de ISLR, y se refiere a la oportunidad en la cual el titular de un enriquecimiento puede hacer uso del mismo desde el punto de vista legal y económico; o bien como lo expresa Sánchez (2008:17) “es el elemento que determina cuándo o en qué ejercicio fiscal una renta o enriquecimiento resulta gravable, por encontrarse a disposición del contribuyente”.

Territorialidad y Extraterritorialidad del Ingreso: la ley de ISLR se basa principalmente, en el principio de territorialidad de la renta, al indicar que grava los enriquecimientos netos por razón de actividades económicas realizadas en el país, o como expresa Moya (2003:212) dentro del “ámbito geográfico o espacial, donde tiene validez la aplicación de la ley, o el lugar donde tiene validez la aplicación de un gravamen”; en el caso de la extraterritorialidad del ingreso, se dice de aquellos sistemas tributarios que además de gravar los enriquecimientos netos que se obtengan dentro del respectivo país, también pechan los enriquecimientos obtenidos fuera del mismo por sus personas residentes o por los domiciliados.

Anualidad del Ingreso: la obligación derivada del ISLR, surge cuando culmina el respectivo ejercicio económico-fiscal del contribuyente. Por ello, no es suficiente para que sea gravable el que un determinado enriquecimiento se haya realizado dentro de las características de territorialidad, disponibilidad, etc.; es necesario un elemento que delimite en cierta forma a los anteriores, y es el hecho de que se haya producido en un determinado ejercicio económico-fiscal al cual se le afecta. En el Artículo 148 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003:50), este periodo se encuentra establecido de la siguiente manera: “El ejercicio anual gravable es el período de doce (12) meses que corresponde al contribuyente”, sin embargo, existen ejercicios excepcionales que, por su condición, pueden ser menores al periodo de un año.

Globalidad del Ingreso: este sistema consiste en medir el monto total del enriquecimiento que una persona natural o jurídica ha obtenido en el año, y sobre ese monto se aplica una tarifa progresiva de imposición.

Estas características constituyen las condiciones primordiales, para considerar al enriquecimiento neto como hecho imponible, es decir, que sea anual, neto y disponible, lo que es igual a decir, que pueda ser gravado por el ISLR, luego de restarle al ingreso bruto los costos y gastos permitidos por la ley y que por considerarse disponible, es imputable a un determinado ejercicio fiscal del sujeto pasivo.

Elementos Cualitativos del Impuesto Sobre la Renta

Los elementos cualitativos del ISLR, están integrados por los sujetos del impuesto, activo y pasivo, el hecho imponible, el elemento espacial y temporal.

Sujetos del Impuesto: toda persona capacitada de ser acreedor o deudor de tributos es sujeto del impuesto. En tal sentido, encontramos dos tipos de sujeto de impuesto:

- **Sujeto Activo del Impuesto:** en la relación jurídica tributaria, la persona que exige el tributo es el Sujeto Activo. Se refiere al ente público que, por expresa disposición o norma legal, se hace acreedor del tributo derivado en la obligación tributaria, o sea, el Estado Venezolano.
- **Sujeto Pasivo del Impuesto:** es toda persona que por disposición legal está obligada al pago de impuestos y al cumplimiento de las obligaciones tributarias, o sea, los contribuyentes o responsables. En el caso del ISLR, son

todas aquellas personas naturales o jurídicas residente o domiciliada en el país, o las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas, cuando incurran en el hecho imponible.

Hecho Imponible: es el presupuesto de hechos establecidos en la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación. En el Impuesto Sobre la Renta, el hecho imponible está representado por los enriquecimientos anuales netos y disponibles obtenidos en dinero, obtenidos de actividades económicas realizadas, tanto de fuente territorial como de fuente extraterritorial.

Elemento Espacial: se refiere al espacio territorial en que una norma jurídica es aplicable, toda norma de derecho tiene aplicación dentro de la esfera en que el Estado ejerce su jurisdicción, en el caso de la ley de impuesto sobre la renta tiene por jurisdicción el territorio nacional, por lo tanto la validez de la aplicación del gravamen es en la geografía venezolana.

Elemento Temporal: el hecho imponible nace o es exigible, en el término del ejercicio económico-fiscal. Debido a que el impuesto sobre la renta, tiene por periodo un año, el enriquecimiento neto obtenido en este periodo, será exigible el impuesto en el cierre de dicho periodo, de acuerdo a las disposiciones contenidas en la ley.

Elementos Cuantitativos del Impuesto Sobre la Renta

Los elementos cuantitativos del ISLR, están integrados por la base imponible y las tarifas.

Base Imponible: es el monto sobre el cual se hará el cálculo del tributo, son los parámetros, actividades o situaciones que hay que tomar en consideración para la determinación del impuesto; en el objeto de nuestro estudio, se toma como base imponible la renta, se encuentra establecido en el Artículo 4 de la ley de ISLR (2007:2) “será el resultado de sumar el enriquecimiento neto de fuente territorial al enriquecimiento neto de fuente extraterritorial”.

Tarifas del Impuesto: las tarifas aplicables a los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta son:

- La Tarifa Nro.1, se aplica a las persona naturales domiciliadas en el país y a las herencias yacentes domiciliados o no en el país sobre la totalidad de los enriquecimientos obtenidos, con excepción de los exentos, exonerados. La tarifa fijada es proporcional, señalada en unidades tributarias y va desde el 6% al 34%.
- La Tarifa Nro. 2, se aplica a las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a estas, que no realicen actividades de hidrocarburos o conexas,

las sociedades o corporaciones extranjeras, cualquiera sea su forma, las entidades jurídicas o económicas a las que se refiere la ley. La tarifa es fijada según el sistema de unidades tributarias y comprende el 15%, 22% y 34%.

- La Tarifa Nro. 3, es una tasa proporcional que va del 50% al 60% sobre los enriquecimientos producto de las empresas petroleras o de las regalías mineras, respectivamente.

Sistema de Ajuste por Inflación Fiscal

El sistema de ajuste por inflación, fue incorporado por primera vez en Venezuela, en la reforma de la Ley de Impuesto Sobre la Renta en el año 1991, con el objeto de depurar la renta de los efectos distorsionantes de la inflación, la inclusión de esta metodología, constituye un reconocimiento legal a la incidencia que en la economía venezolana tiene el fenómeno de la inflación. Es la actualización anual, al cierre de cada ejercicio gravable, de los activos y pasivos no monetarios y del patrimonio neto al inicio, el cual generara un mayor o menor valor que será acumulado en una partida de conciliación fiscal denominada: Reajuste por Inflación, el cual se tomara en consideración para la determinación de la renta gravable.

Este sistema contempla dos tipos de ajustes, los cuales son: el ajuste inicial por inflación, que se realiza al cierre del primer ejercicio económico-fiscal, y el ajuste regular por inflación, que debe realizarse consecuentemente, luego de cada cierre de ejercicio fiscal. El ajuste por inflación, es solo a los fines de la aplicación de la Ley de

Impuesto Sobre la Renta, para la determinación de la renta gravable; en tal sentido, únicamente deberá practicarse al cierre de cada ejercicio tributario.

Ajuste Inicial por Inflación

El ajuste por inflación inicial tiene como finalidad favorecer imparcialmente el gravamen al fenómeno inflacionario de manera que no recaiga sobre ganancias nominales pero irreales. Es la realización a los efectos tributarios de la actualización extraordinaria de los activos y pasivos no monetarios y por primera vez, el cual servirá como referencia al sistema de ajuste por inflación y traerá como consecuencia una variación en el monto del patrimonio neto para la fecha de la realización de dicho ajuste. Según Sanmiguel (2006:77), este ajuste a los activos y pasivos no monetarios es practicado “con la finalidad de actualizar o sincerar su patrimonio, ya que el mismo se ha modificado desde la fecha en que se adquirieron o fabricaron hasta el día cuando se vaya a practicar este ajuste, según la ley”.

Inicialmente se debe tomar el Balance General del contribuyente, para clasificar todas las cuentas como monetarias y no monetarias. Las cuentas monetarias, estas comprendidas por el dinero, las cuentas por cobrar, etc., o toda partida expresada en moneda nacional, que con el transcurso del tiempo y la inflación, produce pérdidas o ganancias que se reflejen de inmediato en el balance. Y las partidas no monetarias, están representadas por los activos fijos depreciables, los seguros pagados por anticipado, los cargos y créditos diferidos, los activos intangibles y otros activos no monetarios amortizables o pasivos no monetarios realizables, los inventarios existentes en materias primas, productos en proceso o productos terminados para la venta, mercancía para la venta o mercancía en tránsito.

Luego para la realización del ajuste inicial, se debe tomar como base del cálculo la variación determinada por el índice de precios al consumidor (IPC) del Área Metropolitana de Caracas, entre el mes de adquisición y el mes correspondiente al ajuste del activo, lo que es igual, al mes del cierre de su primer ejercicio gravable. Esta variación se determina dividiendo el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes final del período, expresado con cinco decimales, entre el Índice de Precios al Consumidor (IPC) del mes de adquisición o del mes de cierre del ejercicio anterior, según sea el caso, también expresado con cinco decimales, dicha variación se denomina factor de actualización y de igual forma se expresa en cinco decimales.

Posteriormente, se multiplica la cifra a actualizar por el factor de actualización determinado y al resultado, se le suma a la cifra a ajustar para obtener el total del activo o pasivo actualizado. En el caso, del valor resultante del ajuste de los activos fijos, deberá depreciarse o amortizarse en el periodo originalmente previsto para los mismos.

Está contemplado en el Sistema de Ajuste por Inflación, la obligación de excluir del balance ciertas partidas, las cuales deben acumularse en una cuenta de patrimonio denominada Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio, estas cuentas a excluir para las Personas Jurídicas, son las siguientes: las revalorizaciones de activos fijos y sus correspondientes depreciaciones no autorizadas por esta Ley, la participación patrimonial en las utilidades o pérdidas de las inversiones permanentes en filiales, afiliadas y otras empresas relacionadas, las capitalizaciones en las cuentas de activos no monetarios por efecto de devaluaciones de la moneda, las provisiones, las cuentas y efectos por cobrar a accionistas, administradores, afiliadas, filiales y otras empresas relacionadas y/o vinculadas, 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, provisiones tales como para la obsolescencia de inventario y cuentas incobrables y los bienes intangibles no pagados ni asumidos por el contribuyente ni otras actualizaciones o revalorizaciones de bienes no autorizadas por la Ley.

En el caso de las Personas Naturales, dichas cuentas a excluir son los bienes, derechos, deudas y obligaciones que no estén en función del objeto, giro o actividad empresarial realizada en el ejercicio gravable por el contribuyente.

El resultado obtenido de esta actualización es un Balance General Fiscal Actualizado, el cual debe mostrar los activos no monetarios actualizados, los activos monetarios, los pasivos no monetarios actualizados, los pasivos monetarios, las cuentas de patrimonio sin actualizar y las cuentas Actualización de Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio, las cuales resumen todas las actualizaciones de activos y pasivos no monetarios y las exclusiones fiscales autorizadas por la Ley y su Reglamento, las cuentas Actualización de Patrimonio y Exclusiones Fiscales Históricas al Patrimonio formaran parte del patrimonio neto del contribuyente.

Adicionalmente, al final del primer ejercicio fiscal, los contribuyentes sujetos al sistema de ajuste inicial por inflación, deberán inscribirse en el Registro de Activos Revaluados, representada en una declaración especial, donde consten las partidas de los activos y pasivos no monetarios actualizados, el monto del patrimonio neto y los incrementos de valor asignados. La inscripción en este registro causara un tributo a pagar del tres por ciento (3%) sobre el incremento de los activos depreciables.

Para el ajuste inicial de los inventarios, cuando un contribuyente inicia sus operaciones con existencias de mercancías, y a la fecha de cierre posee inventario final, en los rubros de materia prima, productos en proceso, productos terminados, mercancías para la venta o mercancías en tránsito, se procederá a actualizar aplicando para ello el método denominado “sobre base monetaria”, siguiendo el siguiente procedimiento:

1. Se ajusta el inventario inicial histórico, aplicado el factor de actualización, determinado por la variación entre el IPC del inicio de las operaciones entre el IPC de cierre del ejercicio, y así obtener el inventario inicial ajustado.

2. Se compara en valores históricos, el monto del inventario final, con el inventario inicial, de lo cual podrá resultar:
 - El inventario final es igual o menor al inicial, lo que quiere decir que proviene de este último, en este caso se ajustara integro en proporción a ese inventario inicial ajustado.

 - El inventario final es mayor al inicial, en cuyo caso se ajustara, la proporción equivalente de ese inventario inicial, mientras que el excedente se valorara al costo histórico.

3. Se determina el ajuste inicial, comparando el inventario final actualizado, con el valor del inventario final histórico, para obtener la diferencia, es decir el ajuste de dicho inventario final.

4. Luego se registra el ajuste inicial, cargando a la cuenta de inventario correspondiente y abonado a la cuenta de actualización de patrimonio, el monto del ajuste inicial.

Una vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, el Balance General Actualizado servirá como punto inicial de referencia al sistema de reajuste regular por inflación.

Ajuste Regular por Inflación

El procedimiento debe iniciarse, tomando el Balance General Actualizado del ejercicio gravable anterior, para clasificar todas las cuentas como monetarias y no monetarias.

Luego del primer ejercicio económico, el contribuyente deberá reajustar, al cierre del siguiente ejercicio gravable, sus activos y pasivos no monetarios. Por lo que, el primer ajuste regular por inflación debe hacerse al cierre del ejercicio económico que finalizo inmediatamente después de la fecha en que se realizó el ajuste inicial por inflación. Esto con la finalidad de sincerar las ganancias o pérdidas, tomando en

cuenta la magnitud del índice inflacionario que haya ocurrido durante el respectivo ejercicio económico.

Este ajuste regular, consiste fundamentalmente, en ajustar al final de cada ejercicio fiscal los rubros del balance inicial, resultando en el mayor o menor valor que se genera al actualizar el patrimonio neto y los activos y pasivos no monetarios, acumulada en una partida de conciliación fiscal, llamada Reajuste por Inflación y que es tomada en consideración para la determinación de la renta gravable.

Para realizar el ajuste por inflación a los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable, se debe tomar el costo actualizado al cierre del ejercicio anterior o fecha de adquisición del activo y aplicarle el factor de actualización, resultante de determinar la variación anual experimentada por el Índice de Precios al Consumidor (IPC), el valor incrementado que refleje esta operación. Se cargará a la cuenta de activo no monetario correspondiente y acreditará a la cuenta de Reajustes por Inflación, como un aumento de la renta gravable.

En el caso de los activos no monetarios depreciables o amortizables, serán ajustados y acuerdo al procedimiento anteriormente descrito, al igual que su respectiva depreciación o amortización, y en este último caso, se abonará a la cuenta de depreciación o amortización acumulada y cargará a la cuenta de Reajustes por Inflación, como una disminución de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar la depreciación o amortización acumulada actualizada de los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio tributario, por el factor de actualización, en los casos en que los activos provienen del ejercicio gravable

anterior, o bien desde el mes de su adquisición, si han sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario.

Para los activos no monetarios adquiridos con créditos en moneda extranjera, también se reajustarán con base en la variación del IPC. En el costo histórico de estos activos deben excluirse las devaluaciones de la moneda capitalizadas en dicho costo después de la fecha de adquisición si las hubiere.

Si los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable anterior, hubiesen sido enajenados o retirados durante el ejercicio, deberán ajustarse los saldos de todos los activos no monetarios y su correspondiente depreciación o amortización acumulada, cuando proceda, para reflejar el crédito a la cuenta Actualización del Patrimonio por diferencia con los saldos de los activos no monetarios existentes al cierre del ejercicio gravable corriente.

Para efectuar el ajuste por inflación de los pasivos no monetarios, se deberá acreditar a la cuenta de pasivo no monetario correspondiente y cargar a la cuenta de Reajustes por Inflación, como una disminución de la renta gravable, el incremento de valor que resulte de reajustar el costo actualizado de los pasivos no monetarios existentes al cierre del ejercicio tributario, según la variación anual experimentada por el IPC del Área Metropolitana de Caracas, para todos los casos en que tales pasivos provengan del ejercicio gravable anterior, o bien desde el mes de su adquisición, cuando hayan sido incorporados en el transcurso del ejercicio tributario.

La variación ocurrida durante el ejercicio, en el monto de la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas del Patrimonio, por exclusiones de activos y pasivos autorizadas por la ley de ISLR y su Reglamento deberán, según el caso, determinar una disminución o aumento del monto del patrimonio neto del contribuyente. Los cargos o créditos a esta cuenta durante el ejercicio, se tomarán como disminuciones o aumentos de patrimonio y actualizadas desde la fecha de la disminución o el aumento hasta el mes de cierre del ejercicio gravable.

Se deberá realizar cargos o créditos a la cuenta de Reajustes por Inflación y créditos o cargos a la cuenta de Actualización de Patrimonio, el mayor o menor valor que resulte de actualizar anualmente el patrimonio neto del contribuyente al inicio del ejercicio tributario, según el porcentaje de variación experimentado IPC durante el ejercicio gravable, Para realizar este asiento, el contribuyente debe reajustar el Balance General Fiscal Actualizado al cierre del ejercicio anterior con la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC) durante el ejercicio gravable. La diferencia entre el patrimonio neto ajustado y el reajustado de dicho balance general es el monto a cargar o a acreditar a la cuenta Reajustes por Inflación.

Luego se cargará a la cuenta de Reajustes por Inflación y acreditará a la cuenta de Actualización de Patrimonio, el mayor valor que resulte de actualizar anualmente los aumentos de patrimonio neto del contribuyente durante el ejercicio gravable, aplicando el factor de actualización, desde el mes de cada aumento hasta el mes de cierre del ejercicio gravable.

Dentro de los aumentos de patrimonio considerados por la ley de ISLR están: los aumentos del capital social del contribuyente, los aportes personales que haga el

empresario, socio, comunero o accionista, los enjugues de pérdidas y toda otra cantidad que los propietarios del establecimiento o negocio aporten dentro del ejercicio tributario. En caso contrario, no serán aceptados como aumentos de patrimonio, las utilidades anuales, semestrales o de un período menor originadas en el ejercicio tributario, ni cualquier transferencia de partidas entre las cuentas de patrimonio, los dividendos en acciones, la creación de reservas legales u otras reservas provenientes de las utilidades y cualesquiera otra transferencia entre cuentas de patrimonio.

En el caso de las disminuciones de patrimonio autorizadas por la ley, están: las reducciones del capital social del contribuyente, los retiros personales que haga el empresario, socio, comunero o accionista, los préstamos que a éstos conceda la empresa, los dividendos decretados o anticipados y las utilidades o participaciones distribuidas dentro del ejercicio tributario análogas dentro del ejercicio tributario, los reintegros de aportes por capitalizar y los débitos a la cuenta Exclusiones Fiscales Históricas del Patrimonio durante el ejercicio gravable. Pero no se consideraran disminuciones del patrimonio las pérdidas anuales, semestrales o de un período menor ocurridas en el ejercicio tributario, ni cualquier transferencia contable de partidas entre las cuentas del patrimonio.

Para el reajuste por inflación de los inventarios objetos del negocio, existen dos metodologías disponibles en la ley de ISLR:

- La metodología conocida como "sobre base monetaria" a través de la cual se determina el ajuste regular por inflación de los inventarios objeto del giro de

negocio considerando solamente la base monetaria de los mismos y no su existencia en unidades físicas. Este método sigue el siguiente procedimiento:

1. Se reajusta el inventario inicial actualizado al cierre del ejercicio anterior, aplicado el factor de actualización del ejercicio gravable corriente, y así obtener el inventario inicial reajustado.

2. Se compara en valores históricos, el monto del inventario final, con el inventario inicial, de lo cual podrá resultar:
 - El inventario final es igual o menor al inicial, lo que quiere decir que proviene de este último, en este caso se ajustara integro en proporción a ese inventario inicial reajustado.

 - El inventario final es mayor al inicial, en cuyo caso se ajustara, la proporción equivalente de ese inventario inicial, mientras que el excedente se valorara al costo histórico, por lo que no se ajustara.

3. Se compara el inventario final actualizado, con el valor del inventario final histórico, para obtener la diferencia, es decir el ajuste acumulado de dicho inventario final.

4. Luego, en el caso de que al comparar, tal ajuste acumulado del inventario final, resultara mayor al del inventario inicial, la diferencia se cargara a la cuenta de inventario correspondiente y se abonara a la cuenta de reajuste por inflación.
 5. Pero si sucede lo contrario, si el ajuste acumulado del inventario final, es menor al del inventario inicial, la diferencia se abonara a la respectiva cuenta de inventario y se cargara a la cuenta de reajuste por inflación.
- La metodología basada en el sistema de valuación contable denominado de identificación específica o de precios específicos, la cual debe ser autorizada por la Administración Tributaria.

En el caso de que se presentara una pérdida fiscal ocasionada por el sistema de ajuste por inflación la ley de ISLR, establece que las pérdidas netas por inflación no compensadas, solo podrán ser trasladadas por un solo ejercicio.

Al término del reajuste fiscal, se obtendrá el Balance Fiscal Actualizado a la fecha de cierre del ejercicio corriente, el cual constituirá el Balance de inicio para el reajuste por inflación a realizar en el año siguiente.

Las Normas Internacionales de Información Financiera

Las Normas Internacionales de Información Financiera, en adelante NIIF, anteriormente conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) son las normas e interpretaciones contables emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (IASB, por sus siglas en inglés) con sede en Londres, de elevada calidad, que exijan transparencia y comparabilidad dentro de la información contenida en los estados financieros. El IASB es un organismo independiente creado para establecer normas contables de aplicación mundial.

Las NIIF establecen los requerimientos de reconocimiento, medición, presentación e información a revelar que se refieren a las transacciones y sucesos económicos que son importantes en los estados financieros con propósitos generales. Tales estados financieros se dirigen a satisfacer las necesidades comunes de información de un alto número de usuarios, es decir, accionistas, acreedores, empleados y público en general. El objetivo principal de los estados financieros es suministrar información sobre la posición financiera, el rendimiento y los flujos de efectivo de una entidad, que sea útil para estos usuarios al tomar decisiones económicas.

Las NIIF están diseñadas para ser aplicadas tanto en los estados financieros de propósito general, así como en otras informaciones financieras, de todas las entidades con ánimo de lucro, que desarrollen actividades comerciales, industriales, financieras u otras similares, que estén organizadas en forma de sociedades o revistan otras formas jurídicas.

La historia de las Normas Internacionales de Información Financiera no es reciente sus inicios datan de 1966, cuando varios grupos de contadores de Estados Unidos, el Reino Unido y Canadá establecieron un grupo común de estudio. En un principio, el organismo se dedicaba a publicar documentos sobre tópicos importantes, pero a corto plazo, fue creando un apetito por el cambio. Finalmente, en marzo de 1973 se decidió formalizar la creación de un cuerpo internacional, el Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC, por sus siglas en inglés) un cuerpo que se dedicaría a formular estándares para la profesión y promover su aceptación y adopción mundial, así como a trabajar para la armonización de regulaciones y procedimientos relativos a la presentación de estados financieros, estos estándares eran los denominados Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y que posteriormente en el año 2001, las normas fueron renombradas, en español, “Normas Internacionales de Información Financiera” (International Financial Reporting Standards, o IFRS, en inglés).

La IASC sobrevivió durante 27 años, hasta el año 2001, cuando la organización fue renombrada Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad o International Accounting Standards Board (IASB). En ese momento ya contaba con 14 miembros trabajando a tiempo completo. De la labor emprendida por la IASB, es posible identificar tres pasos fundamentales: en los primeros años, dedicados a demostrar y llamar la atención sobre los asuntos más importantes de la profesión; el segundo, el período de consolidación, en que se intentó reducir el número de alternativas disponibles para los tratamientos contables y el período actual, en que el cuerpo de estándares internacionales está siendo adoptado paulatinamente por las diferentes naciones del mundo.

La idea de crear estándares universales de contabilidad conllevaba dos objetivos fundamentales:

1) Reducir las opciones para contabilizar una determinada transacción (menos discrecionalidad de la administración en el uso de normas de contabilidad) y;

2) Aumentar los requisitos de revelación en las notas a los estados financieros (concepto de revelación absoluta).

Las Normas Internacionales de Información Financiera comprenden: las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) y las Interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones (SIC) y el Comité de Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF).

Entre las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), que en la actualidad se encuentran vigentes y que han sido dictadas por el IASB, están las enunciadas en el cuadro 2:

Cuadro 2
Resumen de las NIC

NIC	DESCRIPCIÓN
1	Presentación de Estados Financieros
2	Inventarios
7	Estado de Flujo de Efectivo
8	Políticas Contables, Cambios en las Estimaciones Contables y Errores
10	Hechos Ocurridos después del Periodo sobre el que se informa
11	Contratos de Construcción
12	Impuestos a las Ganancias
16	Propiedades, Planta y Equipo
17	Arrendamientos
18	Ingresos de Actividades Ordinarias
19	Beneficios a los Empleados
20	Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales
21	Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera
23	Costos por Préstamos
24	Información a Revelar sobre Partes Relacionadas
26	Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficio por Retiro
27	Estados Financieros Consolidados y Separados

Cuadro 2 (Cont.)

28	Inversiones en Asociadas
29	Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias
31	Participaciones en Negocios Conjuntos
32	Instrumentos Financieros: Presentación
33	Ganancias por Acción
34	Información Financiera Intermedia
36	Deterioro del Valor de los Activos
37	Provisiones, Pasivos Contingentes y Activos Contingentes
38	Activos Intangibles
39	Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición
40	Propiedades de Inversión
41	Agricultura

Fuente: International Accounting Standards Board (2010)

Y entre las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), establecidas están las evidenciadas en el cuadro 3:

Cuadro 3
Resumen de las NIIF

NIIF	DESCRIPCIÓN
1	Aplicación por primera vez de las NIIF
2	Pagos Basados en Acciones
3	Combinaciones de Negocios
4	Contratos de Seguros
5	Activos no Corrientes, Mantenedos para la Venta y Operaciones Discontinuas
6	Exploración y Evaluación de los Recursos Minerales
7	Instrumentos Financieros: Información a Revelar
8	Segmentos de Operación
9	Instrumentos Financieros
10	Estados Financieros Consolidados
11	Acuerdos Conjuntos
12	Información a Revelar sobre Participaciones en Otras Entidades
13	Medición del Valor Razonable

Fuente: International Accounting Standards Board (2010)

En Venezuela, para adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (FCCPV) ha dictado una serie de Boletines de Aplicación de las NIIF, los cuales han denominado BA VEN NIF (Ver Cuadro 4), estos son:

Cuadro 4
Resumen de las BA VEN-NIF

BA-VEN-NIF	DESCRIPCIÓN
0	Acuerdo Marco para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.
1	Definición de Pequeñas y Medianas Entidades. (Actualmente Derogada por el BA VEN-NIF 6).
2	Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF.
4	Determinación de la Fecha de Autorización de los Estados Financieros para su Publicación, en el Marco de las Regulaciones contenidas en el Código de Comercio Venezolano.
5	Criterios para la Presentación del Resultado Integral Total, de Acuerdo con VEN-NIF.
6	Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF-PYME.
7	Utilización de la Revaluación como Costo Atribuido en el Estado de Situación Financiera de Apertura.
8	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF).
9	Tratamiento Contable del Régimen de Prestaciones Sociales y la Indemnización por Terminación de la Relación de Trabajo.

Fuente: Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2011)

Las normas anteriormente citadas, deberán ser aplicadas por toda entidad que prepare sus estados financieros para usuarios externos o requeridos por cualquier disposición legal venezolana.

Normas Internacionales de Información Financieras con incidencia significativa en el Ajuste por Inflación Fiscal en materia de Impuesto Sobre la Renta

NIC 1 Presentación de estados financieros

La NIC 1 tiene por finalidad establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, con el objeto de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes, los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad. En el alcance de dicho objetivo, esta Norma establece:

1. Requisitos generales para la presentación de los estados financieros.
2. Directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido.

Toda entidad cuyos estados financieros cumplan las Normas Internacionales de Información Financiera efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento.

Al elaborar los estados financieros, la gerencia deberá evaluar la capacidad que tiene la entidad para continuar en marcha, debido que los estados financieros se

deberán elaborar bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Si en el momento en que la gerencia, realice esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, por lo cual procederá a revelarlas en los estados financieros.

La entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación, salvo en lo relacionado con la información para elaborar los flujos de efectivo. El conjunto completo de estados financieros incluye: balance, estado de resultados, un estado que muestre, o bien, todos los cambios habidos en el patrimonio neto, o los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales; un estado de flujos de efectivo, y las notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas. Dichos estados financieros estarán claramente identificados, se deben distinguir de cualquier otra información publicada en el mismo documento, y se elaborarán con una periodicidad de como mínimo, anual.

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un periodo a otro, a menos que:

- Cada clase de partidas similares, que posea la suficiente importancia relativa, deberá ser presentada por separado en los estados financieros.

- Las partidas de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean materiales o importancia relativa.

Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales o tienen importancia relativa si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros, debido a que la materialidad dependerá de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, deberá evaluarse si podría ser el factor determinante.

Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas. Una partida que no tenga la suficiente materialidad o importancia relativa como para requerir presentación separada en los estados financieros puede, sin embargo, tenerla para ser presentada por separado en las notas.

En la presentación de los balances no se podrán compensar activos con pasivos, ni ingresos con gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por alguna NIIF o alguna interpretación de las mismas.

A menos que una NIIF o alguna Interpretación de las NIIF, permitan o requiera otra cosa, la información comparativa, respecto del periodo anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros, esta

información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo corriente.

Las categorías separadas dentro del balance, de la clasificación de los activos y pasivos, será presentada como activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más fiable.

Las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el periodo, se incluirán en el resultado del mismo ejercicio económico, a menos que una Norma o una Interpretación de las NIIF, establezca lo contrario. La entidad presentará un desglose de los gastos, utilizando para ello una clasificación basada en la naturaleza de los mismos o en la función que cumplan dentro de la entidad, dependiendo de cuál proporcione una información que sea fiable y más relevante.

En el caso de que los juicios que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad, siempre que resulten en un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, la entidad deberá revelar dicha información, ya sea en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas. También la entidad revelará en las notas de información sobre los supuestos claves acerca del futuro, así como otros datos claves para la estimación de la incertidumbre en la fecha del balance, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer cambios materiales en el valor de los activos o pasivos dentro del año próximo.

La información que siempre revelara la entidad, debe permitira que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar capital.

En conclusión, según Blanco (2005:318) “la Norma incluye una guía relacionada con el significado de presentación razonable y enfatiza que la aplicación de las NIIF se presume con el fin de elaborar estados financieros que logren una presentación razonable”.

NIC 2 Inventarios

Esta Norma tiene como objetivo, señalar el tratamiento contable del rubro de los inventarios, fundamentalmente es el reconocimiento de los costos de los inventarios como un activo, para que sea diferido hasta que los ingresos correspondientes sean reconocidos, suministrando una guía práctica para la determinación de ese costo, así como para el subsiguiente reconocimiento como un gasto del periodo, incluyendo también cualquier deterioro que rebaje el importe en libros al valor neto realizable. También suministra directrices sobre las fórmulas del costo que se usan para atribuir costos a los inventarios.

Dentro de la metodología que contempla esta normativa, y que forman parte de los nuevos conceptos establecidos en las NIIF, esta la medición de los inventarios de acuerdo al costo o al valor neto realizable, según cuál resulte menor.

El Valor neto realizable es el precio estimado de venta de un activo en el curso normal de la operación menos los costos estimados para terminar su producción y los necesarios para llevar a cabo la venta. Y en cuanto al costo de los inventarios comprenderá todos los costos derivados de su adquisición y transformación, así como otros costos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales.

El costo de los inventarios se asignará utilizando los métodos de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado, debido a que según Blanco (2005:456) “la norma no permite el uso de la fórmula UEPS (último en entrar, primero en salir) para la medición de los inventarios”. La entidad utilizará la misma fórmula de costo para todos los inventarios que tengan una naturaleza y uso similares.

Para los inventarios con una naturaleza o uso diferente, puede estar justificada la utilización de fórmulas de costo también diferentes. El costo de los inventarios de productos que no son habitualmente intercambiables entre sí, así como de los bienes y servicios producidos y segregados para proyectos específicos, se determinará a través de la identificación específica de sus costos individuales.

Cuando los inventarios sean vendidos, el importe en libros de los mismos se reconocerá como gasto del periodo en el que se reconozcan los correspondientes ingresos de operación. El importe de cualquier rebaja de valor, hasta alcanzar el valor neto realizable, así como todas las demás pérdidas en los inventarios, serán reconocidas en el periodo en que ocurra la rebaja o la pérdida. El importe de cualquier reversión de la rebaja de valor que resulte de un incremento en el valor neto realizable, se reconocerá como una reducción en el valor de los inventarios, que

hayan sido reconocidos como gasto, en el periodo en que la recuperación del valor tenga lugar.

En conclusión, en esta norma se encuentra establecido el tratamiento contable sobre las existencias, incluyendo la determinación del costo y su consiguiente reconocimiento como gasto, si deben ser valoradas al costo o al valor neto realizable, según cuál sea menor. Dentro de los costos se considera el precio de adquisición, el costo de transformación, es decir, materiales, mano de obra y gastos generales, y otros costos en los que se haya incurrido para dar a las existencias su condición y ubicación actuales, pero no las diferencias de cambio.

En el caso de los elementos de existencias que no son intercambiables, se atribuyen costos específicos a los elementos individuales específicos que conforman las existencias, y para los elementos intercambiables, el costo se determina usando las fórmulas de primera entrada primera salida (FIFO) o costo promedio ponderado, es claro que la fórmula LIFO no está permitida.

Cuando se venden las existencias, el valor contable debe reconocerse como gasto en el período en que se registra en ingreso correspondiente.

NIC 16 Propiedad, planta y equipo

El principio de esta Norma, también conocida como inmovilizado material, es fijar el tratamiento contable que debe ser aplicado a las propiedades, planta y equipo, de

forma que los interesados en los estados financieros puedan conocer la información acerca de la inversión que una determinada entidad tiene en sus propiedades, planta y equipo, así como los cambios que se hayan producido en dicha inversión. Los principales problemas que presenta el reconocimiento contable de propiedades, planta y equipo son la contabilización de los activos, la determinación de su importe en libros y los cargos por depreciación y pérdidas por deterioro que deben reconocerse con relación a los mismos.

La NIC Nro. 16 tiene por alcance, de acuerdo a Blanco (2005:579) la exigencia a la entidad de aplicar “los principios de esta Norma a las partidas de propiedades plantas y equipos utilizados para desarrollar o mantener (a) activos biológicos y (b) derechos minerales y reservas minerales como petróleo, gas natural y recursos no renovables”.

Las propiedades, planta y equipo son los activos tangibles que: (a) posee una entidad para su uso en la producción o suministro de bienes y servicios, para arrendarlos a terceros o para propósitos administrativos; y (b) cuyo uso durante más de un periodo contable se espere.

Un elemento de propiedades, planta y equipo se reconocerá como activo si y sólo si, en cuyo caso sea probable que la entidad obtenga los beneficios económicos futuros derivados del mismo y el costo del activo para la entidad pueda ser valorado con fiabilidad.

La metodología de esta norma, comprende los siguientes elementos:

- Medición en el momento del reconocimiento: Todo elemento de propiedades, planta y equipo, que cumpla las condiciones para ser reconocido como un activo, se valorará por su costo. El costo de un elemento de propiedades, planta y equipo será el precio equivalente al contado en la fecha de reconocimiento. Si el pago se aplaza más allá de los plazos normales del crédito comercial, la diferencia entre el precio equivalente al contado y el total de los pagos se reconocerá como gastos por intereses a lo largo del periodo de aplazamiento, a menos que se capitalicen dichos intereses de acuerdo con el tratamiento alternativo permitido en la NIC 23. Los componentes del costo de las propiedades, planta y equipo alcanzan:
 - a) Su precio de adquisición, incluidos los aranceles de importación y los impuestos indirectos no recuperables que recaigan sobre la adquisición, después de deducir cualquier descuento o rebaja del precio.
 - b) Todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo en el lugar y en las condiciones necesarias para que pueda operar de la forma prevista por la gerencia; y
 - c) La estimación inicial de los costos de desmantelamiento o retiro del elemento, así como la rehabilitación del lugar sobre el que se asienta, cuando constituyan obligaciones en las que incurre la entidad como consecuencia de

utilizar el elemento durante un determinado periodo, con propósitos distintos del de la producción de inventarios durante tal periodo.

- Medición posterior al reconocimiento: La entidad elegirá como política contable el modelo del costo (párrafo 30) o el modelo de revaluación (párrafo 31), y aplicará esa política a todos los elementos que compongan una clase de propiedades, planta y equipo.
 - a) Modelo del costo: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo se contabilizará por su costo menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro del valor.
 - b) Modelo de revaluación: Con posterioridad a su reconocimiento como activo, un elemento de propiedades, planta y equipo cuyo valor razonable pueda medirse con fiabilidad, se contabilizará por su valor revaluado, que es su valor razonable, en el momento de la revaluación, menos la depreciación acumulada y el importe acumulado de las pérdidas por deterioro de valor que haya sufrido. Las revaluaciones se harán con suficiente regularidad, para asegurar que el importe en libros, en todo momento, no difiera significativamente del que podría determinarse utilizando el valor razonable en la fecha del balance. Cuando se incremente el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal aumento se llevará directamente a una cuenta de superávit de revaluación, dentro del patrimonio neto. No obstante, el incremento se reconocerá en el resultado del periodo en

la medida en que suponga una reversión de una disminución por devaluación del mismo activo, que fue reconocida previamente en resultados. Cuando se reduzca el importe en libros de un activo como consecuencia de una revaluación, tal disminución se reconocerá en el resultado del periodo. No obstante, la disminución será cargada directamente al patrimonio neto contra cualquier superávit de revaluación reconocido previamente en relación con el mismo activo, en la medida que tal disminución no exceda el saldo de la citada cuenta de superávit de revaluación.

- Valor residual: de un activo es el importe estimado que la entidad podría obtener actualmente por desapropiarse del elemento, después de deducir los costos estimados por tal desapropiación, si el activo ya hubiera alcanzado la antigüedad y las demás condiciones esperadas al término de su vida útil.

Para determinar si un elemento de propiedades, planta y equipo se ha visto deteriorado su valor, la entidad aplicará la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, y el importe en libros de un elemento de propiedades, planta y equipo se dará de baja en cuentas: por su disposición o cuando no se espere obtener beneficios económicos futuros por su utilización, venta o disposición por otra vía.

En conclusión, se establecen los principios de reconocimiento inicial y la contabilización posterior del inmovilizado material, cuyos elementos deben registrarse como activos cuando es probable que la empresa obtenga beneficios económicos derivados del activo, y el costo del activo pueda calcularse con suficiente fiabilidad, entonces, el reconocimiento inicial ha de realizarse atendiendo al costo,

que incluye todos los costos necesarios para preparar al activo para el uso al que está destinado.

Según el método de revalorización, deben efectuarse revalorizaciones regularmente, es decir, todos los elementos de una determinada clase deben ser revalorizados (por ejemplo, todos los edificios), resultando que los incrementos debidos a una revalorización se abonan al patrimonio neto y las disminuciones por revalorización se registran primero con cargo a la reserva de revalorización en el patrimonio neto, y cualquier exceso con cargo a resultados. Cuando el activo revalorizado es enajenado, la reserva de revalorización en el patrimonio neto permanece en el patrimonio neto y no se lleva a resultados.

En caso contrario, si se utiliza el método del costo, los componentes de un activo con distintos patrones de obtención de beneficios deben amortizarse por separado.

NIC 29 Información financiera en economías hiperinflacionarias

La presente norma es de aplicación a los estados financieros individuales, así como a los estados financieros consolidados, de una entidad cuya moneda funcional es la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria.

Esta Norma no establece una tasa absoluta para considerar que, al sobrepasarla, surge el estado de hiperinflación. Es, por el contrario, un problema de criterio juzgar

cuándo se hace necesario reexpresar los estados financieros de acuerdo con la presente Norma. Debido a que de acuerdo a Blanco (2005)

No resulta útil, en el seno de una economía hiperinflacionaria, presentar los resultados de las operaciones y la situación financiera en la moneda local, sin someterlos a un proceso de reexpresión. En este tipo de economías, la unidad monetaria pierde poder de compra a un ritmo tal, que resulta equivocada cualquier comparación entre las cifras procedentes de transacciones y otros acontecimientos ocurridos en diferentes momentos del tiempo, incluso dentro de un mismo periodo contable”. (p. 1305).

La hiperinflación viene indicada por las características del entorno económico del país, entre las cuales se incluyen, de forma no exhaustiva, las siguientes:

- La población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, o bien en una moneda extranjera relativamente estable; además, las cantidades de moneda local obtenidas son invertidas inmediatamente para mantener la capacidad adquisitiva de la misma.
- La población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de moneda local, sino que las ve en términos de otra moneda extranjera relativamente estable; los precios pueden establecerse en esta otra moneda.

- Las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida de poder adquisitivo esperada durante el aplazamiento, incluso cuando el periodo es corto.
- Las tasas de interés, salarios y precios se ligan a la evolución de un índice de precios; y
- La tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o sobrepasa el 100%.

Los estados financieros de la entidad, cuando su moneda funcional sea la de una economía hiperinflacionaria, se establecerán en términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance. Tanto las cifras comparativas correspondientes al periodo anterior, exigidas por la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, como cualquier otra información referente a otros periodos precedentes, deben también quedar establecidas en términos de la unidad de medida corriente en la fecha del balance. Para presentar las cifras comparativas en una moneda de presentación diferente, se aplicarán tanto el apartado b del párrafo 42 como el párrafo 43 de la NIC 21 Efectos de la Variación de las Tasas de Cambio en Moneda Extranjera (según la revisión de 2003).

La reexpresión de estados financieros, de acuerdo con esta Norma, requiere la aplicación de ciertos principios contables, así como de los juicios necesarios para ponerlos en práctica. La aplicación uniforme de tales principios y juicios, de un

periodo a otro, es más importante que la exactitud de las cifras que, como resultado de la reexpresión, aparezcan en los estados financieros.

La reexpresión de los estados financieros, conforme a lo establecido en esta Norma, exige el uso de un índice general de precios que refleje los cambios en el poder adquisitivo general de la moneda. Es preferible que todas las entidades que presenten información en la moneda de una misma economía utilicen el mismo índice.

Cuando una economía deje de ser hiperinflacionaria y una entidad cese en la preparación y presentación de estados financieros elaborados conforme a lo establecido en esta Norma, debe tratar las cifras expresadas en la unidad de medida corriente al final del periodo previo, como base para los valores en libros de las partidas en sus estados financieros subsiguientes.

En consecuencia, esta norma establece principios específicos para la elaboración y presentación de la información financiera de una empresa en la moneda correspondiente a una economía hiperinflacionaria, con el fin de evitar proporcionar información confusa.

Los estados financieros deben presentarse en la unidad de valoración corriente en la fecha del balance, por lo que, las cifras comparativas de períodos anteriores deben reformularse en la misma unidad de valoración corriente del período actual.

BA-VEN-NIF Nro.2 Criterios para el Reconocimiento de la Inflación en los Estados Financieros Preparados de Acuerdo con VEN-NIF.

Este boletín de aplicación tiene como propósito, establecer para Venezuela, el criterio a utilizar por las Grandes Empresas para el reconocimiento del efecto de la inflación, contenido en la NIC 29, en cuyo caso solo establece cuando la moneda funcional es la correspondiente a una economía hiperinflacionaria y no trata el caso específico de economías con otros grados de inflación.

El Directorio de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela, dispuso en el párrafo 13 que el criterio de aplicación es el siguiente:

Las entidades reconocerán los efectos de la inflación en sus estados financieros, cuando el porcentaje acumulado de inflación durante su ejercicio económico sobrepase un (1) dígito. Si dicha inflación es de un (1) dígito, la gerencia deberá evaluar sus efectos en la información financiera y si son relevantes, conforme a los principios generales de importancia relativa, comparabilidad y revelación suficiente, deberá reconocerlos.

Adicionalmente, si una entidad no reconoce los efectos de la inflación para un determinado ejercicio por aplicación a lo establecido en el párrafo 13 del BA-VEN-NIF Nro.2, deberá utilizar como valores en libros los importes reexpresados de las cifras de los estados financieros a la fecha del último ajuste efectuado, como la base para preparación y presentación del juego completo de estados financieros

posteriores, y deberá revelar en las notas a los estados financieros el porcentaje de inflación acumulado a la fecha y no reconocido en los resultados y en el patrimonio neto.

NIIF 1 Adopción, por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera

Esta Norma tiene por objetivo asegurar que los primeros estados financieros con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera de una entidad, así como su información financiera intermedia, relativos a una parte del periodo cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad, con las siguientes características:

- Sea transparente para los usuarios y comparable para todos los periodos que se presenten.
- Suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), y
- Pueda ser obtenida a un costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF son los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta las NIIF, por medio de una

declaración, explícita y sin reservas, contenida en tales estados financieros, del cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera.

La entidad preparará un balance de apertura con arreglo a NIIF en la fecha de transición a las NIIF. Este es el punto de partida para la contabilización según las NIIF, la entidad no necesita presentar este balance de apertura en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

En general, esta NIIF exige que la entidad cumpla con cada una de las Normas Internacionales de Información Financiera vigentes en la fecha de presentación de sus primeros estados financieros elaborados según las NIIF. En particular, esta norma exige que la entidad, al preparar el balance que sirva como punto de partida para su contabilidad según las Normas Internacionales de Información Financiera, haga lo siguiente:

- Reconocerá todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido por las NIIF.
- No reconocerá como activos o pasivos partidas que las NIIF no reconozcan como tales.
- Reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto, reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activos, pasivos y patrimonio neto que corresponda según las NIIF, y

- Aplicará las Normas Internacionales de Información Financiera en la medición de todos los activos y pasivos reconocidos.

De acuerdo a Blanco (2005), esta norma

Permite excepciones limitadas de esos requerimientos áreas específicas donde el costo del cumplimiento excede los beneficios de los usuarios de los estados financieros. Esta NIIF también prohíbe aplicación retrospectiva de las NIIF en algunas áreas, particularmente cuando la aplicación retrospectiva requiere juicios de la gerencia a cerca de condiciones pasadas después de que los resultados de una transacción particular son ya conocidos”. (p.138).

La Normas Internacionales de Información Financiera Nro. 1, requiere presentar información que explique cómo ha afectado la transición desde los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados anteriores a las NIIF, a lo reportado anteriormente como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.

BA-VEN-NIF Nro. 0 Acuerdo Marco para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.

La BA-VEN-NIF Nro. 0, plantea que las normas internacionales pueden no contemplar aspectos específicos de Venezuela, existiendo razones de tipo legal, económicas o técnicas que conlleven a la adopción condicionada o a la no adopción de alguna NIIF como principio de contabilidad generalmente aceptados en

Venezuela, haciendo necesaria la revisión de cada una de las normas para analizar los diferentes impactos de su aplicación en el entorno económico venezolano.

Por estas razones el Directorio de Federación, acordó que las NIIF emitidas o modificadas por el IASB, para su adopción con carácter de principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, deberán ser sometidas a un análisis técnico respecto a los impactos de aplicabilidad en el entorno venezolano, que será desarrollado por el Comité Permanente de Principios de Contabilidad (CPPC) de la FCCPV y sometidas a una consulta pública por un lapso no menor a 30 días.

Luego de realizados los respectivos análisis técnicos de las NIIF y por las observaciones, sugerencias y comentarios recibidos y evaluados para cada norma, el CPPC elaborara los proyectos de los Boletines de Aplicación (BA-VEN-NIF), tomando en consideración el entorno económico y legal venezolano. Dichas BA-VEN-NIF se someterán a consulta pública por un lapso no menor a 30 días, como pasos iniciales a la aprobación en el Directorio Nacional Ampliado y posterior publicación en la página Web de la FCCPV. Las BA-VEN-NIF deberán actualizarse en la oportunidad de incorporación, modificación o eliminación de algún BA-VEN-NIF o NIIF.

De acuerdo a este Boletín de Aplicación, los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela, se denominaran VEN-NIF y comprenderán los Boletines de Aplicación BA-VEN-NIF y las NIIF adoptadas para su aplicación en Venezuela, los cuales serán de uso obligatorio para la preparación y presentación de información financiera para los ejercicios que se inicien después de su aprobación, a menos que se indique expresamente su fecha de aplicación.

BA-VEN-NIF Nro. 8 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF).

El boletín de aplicación Nro.8 esboza que para la preparación de información comparable y fiable, las empresas deben definir los criterios de reconocimiento y las bases de medición de los efectos económicos de las transacciones en las cuales participan para añadirlas a los estados financieros, de acuerdo con principios de contabilidad generalmente aceptados.

Por lo anteriormente expuesto, este boletín de aplicación, establece que los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela VEN-NIF, se clasifican dos (2) grupos:

- VEN-NIF GE, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las grandes entidades y están conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF completas); y
- VEN-NIF PYME, correspondientes a los principios de contabilidad que adoptarán las pequeñas y medianas entidades, conformados por los Boletines de Aplicación (BA VEN-NIF), que deben ser aplicados conjuntamente con la Norma Internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES).

Adicionalmente dispone que la clasificación de gran entidad o pequeña y mediana entidad, deberá ser decidido por cada entidad, basándose en los criterios que sean aprobados por el gremio de contadores públicos, diseñados con la finalidad de aplicación de uno de los dos grupos que conforman los VEN-NIF.

El boletín concluye enumerando todas las normas internacionales, que son de aplicación en el ámbito venezolano, desglosándolas según su clasificación en:

- BA-VEN-NIF.
- NIIF PARA LAS PYME, versión 2009, aprobada en Directorio Nacional Ampliado Extraordinario, reunido en Caracas el 17 de octubre de 2009.
- NIIF COMPLETAS para Grandes Entidades, versión Libro 2014, aprobada en Directorio Nacional Ampliado en Caracas, noviembre 2014.

Bases Legales

Al igual que las demás empresas establecidas en el territorio venezolano, AGROBUEYCA, S.A., debe regirse por las disposiciones impuestas en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), la cual en su Artículo 7 establece: “La Constitución es la norma suprema y el fundamento del ordenamiento

jurídico. Todas las personas y los órganos que ejercen el Poder Público, están sujetos a esta Constitución”.

Por lo tanto, AGROBUEYCA, S.A., se encuentra sometido al mismo, ya que realiza sus funciones en el estado Aragua, el cual forma parte del ámbito geográfico denominado República Bolivariana de Venezuela. De igual forma, el Artículo 21 se establece que:

Todas las personas son iguales ante la ley, y en consecuencia:
1. No se permitirán discriminaciones fundadas en la raza, el sexo, el credo, la condición social o aquellas que, en general, tengan por objeto o por resultado anular o menoscabar el reconocimiento, goce o ejercicio en condiciones de igualdad, de los derechos y libertades de toda persona. 2. La ley garantizará las condiciones jurídicas y administrativas para que la igualdad ante la ley sea real y efectiva; adoptará medidas positivas a favor de personas o grupos que puedan ser discriminados, marginados o vulnerables; protegerá especialmente a aquellas personas que por alguna de las condiciones antes especificadas, se encuentren en circunstancia de debilidad manifiesta y sancionará los abusos o maltratos que contra ellas se cometan.

Por lo tanto, la empresa objeto de investigación, deberá regir su actuación por las condiciones de igualdad y respeto, impuestas por la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), así como también por lo dispuesto en el Artículo 130, el cual reza: “toda persona tiene el deber de cumplir y acatar esta Constitución, las leyes y los demás actos que en ejercicio de sus funciones dicten los órganos del Poder Público”, y en materia tributaria, por lo establecido en el Artículo 133: “Toda

persona tiene el deber de coadyuvar a los gastos públicos mediante el pago de impuestos, tasas y contribuciones que establezca la ley”.

En consecuencia, la empresa estará sometida, al Sistema Tributario constituido en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), en su Artículo 316:

El sistema tributario procurará la justa distribución de las cargas públicas según la capacidad económica del o la contribuyente, atendiendo al principio de progresividad, así como la protección de la economía nacional y la elevación del nivel de vida de la población, y se sustentará para ello en un sistema eficiente para la recaudación de los tributos.

En atención a este Sistema Tributario, en la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999), se encuentra consagrado en el Artículo 317, el Principio de la Legalidad Tributaria, donde se dispone que “No podrá cobrarse impuesto, tasa, ni contribución alguna que no estén establecidos en la ley...”. Este principio constituye una garantía esencial en el Derecho Constitucional, en cuya virtud se requiere que todo tributo sea sancionado por una ley, entendiéndose esta como la disposición que emana del órgano constitucional que tiene la potestad legislativa conforma a los procedimientos establecidos por la Constitución para la sanción de las leyes y contenida en una norma jurídica.

Así mismo, el Código Orgánico Tributario (2001) en su Artículo 3, consagra este Principio de Reserva Legal, cuando dispone:

Sólo a las leyes corresponde regular con sujeción a las normas generales de este Código, las siguientes materias: 1. Crear, modificar o suprimir tributos, definir el hecho imponible, fijar la alícuota del tributo, la base de su cálculo e indicar los sujetos pasivos del mismo. 2. Otorgar exenciones y rebajas de impuesto. 3. Autorizar al Poder Ejecutivo para conceder exoneraciones y otros beneficios o incentivos fiscales. 4. Las demás materias que les sean remitidas por este Código.

Dentro del Sistema Tributario Venezolano, se encuentra la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007), y que de acuerdo a la Constitución Nacional (1999) “Es de la competencia del Poder Público Nacional 12.La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos sobre la renta”.

En la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007), se crea el impuesto que gravara según su Artículo 1: “Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie”(p. 1), los cuales están definidos en el Artículo 4 como: “los incrementos de patrimonio que resulten después de restar de los ingresos brutos, los costos y deducciones permitidos en esta Ley, sin perjuicio respecto del enriquecimiento neto de fuente territorial, del ajuste por inflación previsto en esta Ley”, y esta ley debe ser acatado, según el Artículo 2, por:

...toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos esté u ocurra dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento

permanente o base fija en la República Bolivariana de Venezuela. Las personas naturales o jurídicas domiciliadas o residenciadas en el extranjero que tengan un establecimiento permanente o una base fija en el país, tributarán exclusivamente por los ingresos de fuente nacional o extranjera atribuibles a dicho establecimiento permanente o base fija.

Estos contribuyentes se encuentran establecidos de manera específica en el Artículo 7 de la referida ley y son los siguientes:

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 enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados.
- e. Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores.
- f. Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.

En consecuencia, el hecho de que la empresa objeto de investigación se haya constituido legalmente como una compañía anónima, la obliga al cumplimiento de las disposiciones contenidas en la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007), e inicialmente con lo dispuesto en el Artículo 90 de la citada ley, el cual expresa lo siguiente:

Los contribuyentes están obligados a llevar en forma ordenada y ajustados a principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, los libros y registros que esta Ley, su Reglamento y las demás Leyes especiales determinen, de manera que constituyan medios integrados de control y comprobación de todos sus bienes activos y pasivos, muebles e inmuebles, corporales e incorporales, relacionados o no con el enriquecimiento que se declara, a exhibirlos a los funcionarios fiscales competentes y a adoptar normas expresas de contabilidad que con ese fin se establezcan.

Lo cual significa que la base para la preparación de la Declaración del Impuesto sobre la Renta, está contenida en los registros contables, de acuerdo a los principios de contabilidad generalmente aceptados en la República Bolivariana de Venezuela, emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Y de igual manera, pero más específicamente relacionado al tema de investigación, la empresa AGROBUEYCA, S.A. está obligada al cumplimiento del Sistema de Ajuste por Inflación, por las razones expresadas a continuación.

Al Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007), según su Artículo 173, están sometidos a los solos efectos tributarios todos:

Los contribuyentes a que se refiere el artículo 7 de esta Ley, 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. Una vez practicada la actualización inicial de los activos y pasivos no monetarios, el Balance General Actualizado servirá como punto inicial de referencia al sistema de reajuste regular por inflación previsto en el Capítulo II del Título IX de esta Ley.

Lo cual indica, que AGROBUEYCA, S.A., debe determinar esta variación del monto en el Patrimonio Neto a la fecha de cierre de cada ejercicio económico, influenciado por la inflación causada en el año, como parte de esta metodología dispuesta en la enunciada ley. De igual manera el Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003) detalla que:

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

Es importante destacar que en la Ley de ISLR (2007) en su Artículo 173 Parágrafo Cuarto, establece que del Ajuste por Inflación “deberán excluirse de los activos no monetarios,...cualesquiera revalorizaciones de activos no monetarios no autorizados por esta Ley”, de igual manera lo dispone el Artículo 91 del Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003), cuando expresa “se excluirán de los activos y pasivos y del patrimonio neto del contribuyente, las revalorizaciones de activos fijos y sus correspondientes depreciaciones no autorizadas por esta Ley”.

En otro orden de ideas el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela en enero de 2004, decidió adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera como aplicables en sustitución de las Declaraciones de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (PCGA), previo el cumplimiento de un Plan de Adopción.

Posteriormente, en agosto de 2006 el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, aprobó el cronograma de adopción de las NIIF, de la siguiente manera:

- Para las grandes entidades (GE) en el ejercicio económico que se inicie el 01 de enero de 2008 o fecha inmediatamente posterior.
- Para las pequeñas y medianas entidades (PYME), en el ejercicio económico que se inicie el 01 de enero de 2011 o fecha inmediatamente posterior, permitiéndose su adopción anticipada para el ejercicio que se inicie a partir de 01 de enero de 2010.

Para establecer las categorías de pequeñas y medianas entidades, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, emitió el Boletín de Aplicación VEN-NIF 1 (BA VEN-NIF 1), como parte del Plan de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela, tomando inicialmente en consideración cualquiera de los parámetros siguientes: 1) cantidad de trabajadores promedio anual y 2) volumen de ingresos netos de descuentos, rebajas y devoluciones, según los valores siguientes (Ver Cuadro 5):

Cuadro 5
Clasificación de PYMES

SECTOR	PARÁMETRO	VALOR
INDUSTRIAL	TRABAJADORES	250
	INGRESO NETO	750.000 UT
COMERCIAL	TRABAJADORES	500
	INGRESO NETO	1.000.000 UT
SERVICIO	TRABAJADORES	100
	INGRESO NETO	500.000 UT
AGRÍCOLA O PECUARIO	TRABAJADORES	50
	INGRESO NETO	300.000 UT

Fuente: BA VEN-NIF 1 (2007)

Posteriormente, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela acordó en Marzo de 2011 según el Boletín de Aplicación VEN-NIF 6 (BA VEN-NIF 6) que para efectos de la aplicación de los VEN-NIF a partir del ejercicio que inicie el 01 de enero de 2011, una pequeña y mediana entidad se identifica como: 1) una entidad formalmente constituida que persiga fines de lucro y 2) no se encuentre sujeta al cumplimiento de las disposiciones referentes a la preparación de información financiera, emitidas por los entes reguladores autorizados por la legislación venezolana para ello.

Debido a este cambio de criterio por parte de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, en el mismo boletín fue acordado que la entidad

que calificó como gran entidad, con base en las disposiciones contenidas en el BA VEN-NIF 1 “Definición de Pequeñas y Medianas Entidades” (derogado según disposiciones del BA VEN-NIF 6) y aplicó al período iniciado a partir del 01 de enero de 2008 los VEN-NIF vigentes para tal categoría, podrá optar por seguir aplicando los VEN-NIF establecidos para las grandes entidades y detallados en el BA VEN-NIF 8 vigente para la fecha de emisión de su información financiera, dicha decisión deberá revelarse en las notas a los estados financieros.

AGROBUEYCA, S.A., es una empresa del Sector Agroindustrial y para el final año 2007, obtuvo unos ingresos superiores a las 750.000 Unidades Tributarias, por lo tanto, para él año 2008 debió incursionar en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financieras como gran entidad según lo dispuesto en la BA VEN-NIF 1, y posteriormente con el cambio de criterio definido por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela debió decidir continuar con la aplicación de las normas internacionales establecidas para las grandes empresas, como lo dispone la BA VEN-NIF 8.

Definición de Términos

Activo Fijo: todo bien de naturaleza relativamente permanente, usado en las operaciones de un negocio, que no se destina a la venta.

Activos y Pasivos monetarios: son las partidas del Balance General del contribuyente que representan valores nominales en moneda nacional que al momento de su disposición o liquidación, éstas se hacen por el mismo valor histórico con que fueron registrados. Todos los activos y pasivos no clasificados como no monetarios, se consideran monetarios.

Activos y Pasivos no monetarios: son aquellas partidas del balance general histórico del contribuyente que por su naturaleza o características son susceptibles de protegerse de la inflación, tales como activos fijos, terrenos, construcciones, inversiones y los créditos reajustables o en moneda extranjera y, en tal virtud, generalmente representan valores reales superiores a los históricos con los que aparecen en los libros de contabilidad del contribuyente.

Administración Tributaria: Órgano competente del Ejecutivo Nacional para ejercer, entre otras, las funciones de: 1) Recaudar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios; 2) Ejecutar los procedimientos de verificación y de fiscalización y determinación para el cumplimiento de las leyes y demás disposiciones de carácter tributario por parte de los sujetos pasivos; 3) Liquidar los tributos, intereses, sanciones y otros accesorios, cuando fuere procedente; 4) Asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias solicitando de los órganos judiciales, las medidas

cautelares, coactivas o de acción ejecutiva; y, 5) Inscribir en los registros, de oficio o a solicitud de parte, a los sujetos que determinen las normas tributarias y actualizar dichos registros de oficio o a requerimiento del interesado. En Venezuela, la Administración Tributaria recae sobre el SENIAT.

Coadyuvar: contribuir, asistir o ayudar para realizar o conseguir alguna cosa.

Código Orgánico Tributario: fuente de derecho tributario en Venezuela. Norma jurídica rectora del ámbito tributario.

Conciliación Fiscal: es aquella que partiendo de la utilidad o pérdida contable, se distinguen las partidas de los ingresos y deducciones exclusivas de la base contable, donde los ingresos se restan y las deducciones se suman al resultado contable, y al mismo tiempo se diferencian las partidas de ingreso o deducciones exclusivamente fiscales, donde los ingresos fiscales son sumados y los gastos fiscales se restan, obteniendo la utilidad o pérdida fiscal.

Contabilidad: es el arte de registrar, clasificar y resumir en forma significativa y en términos de dinero, las operaciones y los hechos que son cuando menos de carácter financiero, así como el de interpretar sus resultados.

Contribuyente: aquel sujeto pasivo respecto del cual se verifica el hecho imponible. Dicha condición puede recaer en las personas naturales, personas jurídicas, demás entes colectivos a los cuales otras ramas jurídicas atribuyen calidad de sujeto de

derecho y entidades o colectividades que constituyan una unidad económica, dispongan de patrimonio y de autonomía funcional.

Costo: es el valor de cualesquiera bienes o servicios incorporados a la productividad.

Depreciación: es la distribución sistemática del importe depreciable de un activo a lo largo de su vida útil.

Entidad: cualquier unidad identificable que realice actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, naturales y financieros, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los cuales fue creada.

Hecho imponible: presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria. Se considera ocurrido el hecho imponible y existentes sus resultados: 1. En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden; y 2. En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.

Importe amortizable: es el costo de un activo o la cantidad que lo sustituya, una vez deducido su valor residual.

Impuesto: perteneciente a la clasificación de los tributos. Obligación pecuniaria que el Estado, en virtud de su poder de imperio, exige a los ciudadanos para la satisfacción de sus necesidades. A diferencia de las tasas, el impuesto no implica una contraprestación directa de servicios.

Impuesto directo: impuesto que grava manifestaciones de riqueza.

Impuesto progresivo: impuesto que aumenta proporcionalmente más que la base imponible.

Índice de Precios al Consumidor (IPC): indicador estadístico que mide la evolución de los precios de una canasta de bienes y servicios representativa del consumo familiar, durante un periodo determinado, elaborados por el Banco Central de Venezuela.

Inflación: es un fenómeno del alza pronunciada del nivel general de los precios de bienes y servicios y la disminución del poder adquisitivo del dinero.

Inventario: stock o acopio de insumos, materias primas, productos en proceso y bienes terminados que son mantenidos por una empresa.

Obligación tributaria: obligación 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. Constituye un vínculo de carácter personal aunque su cumplimiento se asegure mediante garantía real o con privilegios especiales.

Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT): Órgano de ejecución de la administración tributaria nacional. Es un servicio autónomo sin personalidad jurídica, con autonomía funcional, técnica y financiera, adscrito al Ministerio de Finanzas, al cual corresponde la aplicación de la legislación aduanera y tributaria nacional, así como el ejercicio, gestión y desarrollo de las competencias relativas a la ejecución integrada de las políticas aduanera y tributaria fijadas por el Ejecutivo Nacional.

Sujeto pasivo de la obligación tributaria: sujeto obligado al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea en calidad de contribuyente o de responsable.

Unidad tributaria: medida de valor expresada en moneda de curso legal, creada por el código Orgánico Tributario y modificable anualmente por la Administración Tributaria. Unidad de valor creada a los efectos tributarios como una medida que permite equiparar y actualizar a la realidad inflacionaria, los montos de las bases de imposición, exenciones y sanciones, entre otros; con fundamento en la variación del Índice de Precios al Consumidor (IPC).

Valor Razonable: es el importe por el cual podría ser intercambiado un activo, o cancelado un pasivo, entre partes interesadas y debidamente informadas, en una transacción realizada en condiciones de independencia mutua.

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Tipo de Investigación

La evaluación de los procedimientos en el cálculo del Ajuste por Inflación establecido de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), en la empresa AGROBUEYCA, S.A., constituye un estudio enmarcado dentro de la modalidad de investigación de campo de tipo descriptivo con revisión documental.

Siguiendo el orden de ideas, la investigación de campo, de acuerdo a lo expresado por la Universidad Pedagógica Experimental Libertador (UPEL, 2002:6) se refiere a "... el análisis sistemático de problemas de la realidad, con el propósito bien sea de describirlos, interpretarlos, entender su naturaleza y factores constituyentes, explicar sus causas y efectos, o predecir su ocurrencia".

Por lo tanto, el presente estudio se encuentra íntimamente vinculado al concepto antes planteado, debido a que el mismo se desarrollo sobre la base del análisis comparativo de los factores integrantes de las variables en estudio.

Asimismo, la presente investigación se consideró de tipo descriptiva porque explico las características de un grupo o fenómeno para determinar el comportamiento de estos.

Según Sabino, C. (2000:89) la investigación descriptiva es aquella que "... radica en descubrir algunas características fundamentales de conjuntos homogéneos de fenómenos, utilizando criterios sistemáticos que permiten poner de manifiesto su estructura o comportamiento".

De la misma manera, Sierra, G. y Orta, M. (1998:143) define a la investigación descriptiva como la que: "tiene lugar cuando se estudia descriptivamente un grupo social en un momento dado y al evaluar se emite un juicio o valoración fundamentándose en algún criterio absoluto o relativo que permita la comparación".

Finalmente, la investigación se considero con base documental ya que se obtuvieron los datos de fuentes impresas o escritas. Tal como lo señala la UPEL (2002:7) la investigación con base documental es "... el estudio de problemas con el propósito de ampliar y profundizar el conocimiento de su naturaleza, con apoyo principalmente, en fuentes bibliográficas y/o documentales."

Por lo tanto, los conceptos antes planteados poseen una estrecha relación con la presente investigación, porque comprenden la evaluación de los procedimientos en el cálculo del Ajuste por Inflación, establecidos por la empresa AGROBUEYCA, S.A., bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), para explicar sus características y emitir una opinión al respecto.

Población y Muestra

La población corresponde al conjunto de personas relacionadas con elementos que poseen características comunes de los cuales se pueden extraer datos para realizar el estudio o investigación. De acuerdo a Tamayo, M. (1999:114) la población "...está determinada por sus características definitorias, por tanto, el conjunto de elementos que posee esta característica se denomina población o universo".

Por otro lado, es importante mencionar a Morlés citado por Arias, F. (1997:31) quien afirma que: "la población o universo se refiere al conjunto para el cual serán válidas las conclusiones que se obtengan: los elementos o unidades a las cuales se refiere la investigación".

En efecto, para el logro de la investigación, tomo como población sometida a estudio a las personas responsables en el Área de la Dirección de Administración, la Gerencia de Administración y Contabilidad, y la Contraloría que laboran en la empresa AGROBUEYCA, S.A, lo cual coincide con el concepto de población finita expuesto por Sabino, C. (2000:98) cuando afirma: "para aquellas poblaciones constituidas por un número muy pequeño de sujetos deben tomarse en consideración a la totalidad de dichos sujetos".

Esta población está compuesta por la Dirección de Administración, integrada por un (1) Director, la Gerencia de Administración y Contabilidad, integrada por un (1) Gerente, un (1) Jefe de Contabilidad y dos (2) Asistentes de Contabilidad, un (1) Jefe de Costos e Inventario y un (1) Analista de Costos e Inventario, la Coordinación de

Tributos, integrada por un (1) Coordinador, y la Contraloría, integrada por un (1) Contralor. Lo anterior se explica, porque la autora enfoco la investigación sólo hacia las personas responsables, antes mencionadas (Ver Cuadro 7).

Por consiguiente, la población de esta investigación se considero con características comunes que al respecto son fundamentales para obtener la información necesaria.

Según Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000:207) la muestra es: “un subgrupo de la población. Digamos que es un subconjunto de elementos que pertenecen a un conjunto definido en sus características al que llamamos población”.

La muestra se conceptualiza como el subgrupo o subconjunto de los responsables de las Áreas de Administración, de Contabilidad y la Contraloría antes mencionados. Por lo tanto, la muestra de esta investigación, está compuesta por parte de las personas responsables que laboran en la Dirección de Administración, Gerencia de Administración y Contabilidad y en la Contraloría de la empresa AGROBUEYCA, S.A., que son nueve (9) sujetos, y representan el cien por ciento (100%) de la población objeto de estudio.

En tal sentido se establece que la muestra para esta investigación fue de tipo no probabilística y de carácter intencional o de expertos, ya que la selección de los elementos no dependió del azar, porque se realizo de acuerdo al criterio del investigador.

Con respecto a la muestra no probabilística, Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000), señala que "en las muestras de este tipo, la elección de los sujetos no depende de que todos tengan la misma probabilidad de ser elegidos, sino de la decisión de un investigador o grupos de encuestadores" (p. 226).

Por otra parte, Tamayo, M. (1999) acota: "la muestra intencional o de expertos ocurre cuando el investigador selecciona los elementos o unidades de población que a su juicio son representativos. Estas muestras son útiles y validas cuando el objetivo del estudio así lo requiere" (p. 153).

Evidentemente, el investigador considero que la muestra estuvo representada por estos nueve (9) sujetos pertenecientes a la Dirección de Administración y la Contraloría de la empresa objeto de estudio, debido a que son sujetos con suficiente conocimiento de las normas contables y tributarias utilizados para el cálculo del ajuste por inflación, además de ser las personas sobre las cuales recae la responsabilidad de la información financiera y de la determinación del impuesto sobre la renta, y la contribución que brindaron a la investigación es de suma importancia, tal y como se especifica en el cuadro 7:

Cuadro 6
Población y Muestra Objeto de Estudio

Cargo que Desempeñan	Cantidad
Director de Administración	01
Gerente de Administración y Contabilidad	01
Jefe de Contabilidad	01
Asistente de Contabilidad	02
Jefe de Costos e Inventario	01
Analista de Costos e Inventario	01
Coordinador de Tributos	01
Contralor	01
Total	09

Fuente: El Investigador (2012)

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Una vez seleccionado el diseño de investigación y la muestra, apropiadas de acuerdo a la problemática planteada, la etapa subsiguiente consistió en recabar los datos pertinentes sobre las variables de interés y finalmente codificar las mediciones obtenidas a fin de que sean analizadas bajo ciertos criterios de fiabilidad. De acuerdo con lo expresado por Arias, F. (1997:35) las técnicas de recolección de datos "... son las distintas formas o maneras de obtener la información".

Por consiguiente, para la recolección de datos la investigadora utilizó como técnicas la observación directa, la encuesta y la entrevista. La técnica de la

observación, fue de suma importancia para la investigación, ya que permitió a la investigadora verificar información documental relacionada al tema de investigación, leyes, reglamentos, las declaraciones de principios de contabilidad, las normas internacionales de información financieras, los estados financieros auditados pertenecientes a la empresa objeto de estudio, entre otros. Al respecto comenta Arias, F. (1997:165) que la observación “es el uso sistemático de nuestros sentidos en la búsqueda de los datos que necesitamos para resolver un problema de investigación”.

De igual manera Tamayo, M. (1999) señala que: "la observación hace referencia explícitamente a la percepción visual y se emplea para indicar todas las formas utilizadas para el registro de respuestas tal como se presenta en nuestros sentidos" (p. 99).

Asimismo la investigadora utilizó la técnica encuesta para recolectar datos e información relacionados con el tercer objetivo de la investigación, permitiéndole a la investigadora diagnosticar la situación actual en que se encuentra la empresa, con respecto a la adopción de las nuevas normas. Bisquerra, A. (1999), plantea que “la encuesta es una averiguación de la opinión dominante sobre una materia por medio de una preguntas hechas a un grupo de personas” (p. 88).

De igual forma, la investigadora utilizó la técnica de la entrevista, esto con el objeto de ahondar en los resultados obtenidos en la encuesta y así obtener mayor información que le permitió el logro del objetivo de la investigación. Al respecto comenta Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000:455) sobre la entrevista como: “una conversación entre una persona (entrevistador) y otra (entrevistado) u otras (entrevistados)”. Por otro lado, Arias, F. (1997) señala que los instrumentos "...

son los medios materiales que se emplean para recoger y almacenar la información" (p. 35).

Por consiguiente, el instrumento que empleo la investigadora para recolectar la información con la técnica de observación directa fue la revisión documental, para la técnica encuesta el instrumento que utilizo fue el cuestionario, Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000) lo definen como "... un conjunto de preguntas respecto a una o más variables a medir" (p. 285) y para la técnica entrevista, el instrumento fue la entrevista no estructurada o abierta, conceptualizado por los mismos autores de la cita anterior como: "aquellas entrevistas que se fundamentan en una guía general con temas no específicos, en donde el entrevistador tiene toda la flexibilidad para manejarlas" (p. 455).

La utilización del instrumento revisión documental por parte de la investigadora, le permitió partir de la lectura y visualización del material bibliográfico y de consulta seleccionado acorde a la problemática planteada, para recolectar datos e información relacionados con los objetivos de la investigación. De acuerdo a Morillo, M. (2007), este instrumento:

Constituye un punto de partida en el análisis de las fuentes documentales; mediante las lecturas generales se inició la búsqueda y observación de hechos presentes en los materiales escritos consultados; luego de estas lecturas iniciales se realizaron lecturas a profundidad a objeto de captar planteamientos esenciales y lógicos que contribuyeron con el logro de los objetivos trazados. (p. 35).

El cuestionario fue estructurado con preguntas abiertas y cerradas que determinaron la información precisa sobre: la situación actual que presenta la empresa AGROBUEYCA, S.A., en cuanto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, de acuerdo a Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000) "... las preguntas cerradas son aquellas en las cuales la contestación puede realizarse por medio de dos alternativas o incluir varias alternativas de respuesta. Estas preguntas facilitan mucho la tabulación, pero no siempre dan suficiente información sobre el tema" (p. 396). De igual forma expresan cuando se refieren a las preguntas abiertas: "... son aquéllas que no delimitan de antemano las alternativas de respuesta" (p. 396), motivo por el cual la investigadora pudo obtener un número infinito de respuestas.

Validez y Confiabilidad del Instrumento

La validez, es un término que debe cumplir un instrumento para medir la variable en cuanto a su relación sólida con otras mediciones de acuerdo a una teoría, la generalidad de sus resultados a una población y el dominio específico del contenido de las variables que se miden. Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000) conceptualizan a la validez como aquella que: "... se refiere al grado en que un instrumento realmente mide la variable que pretende medir" (p. 243).

Así mismo, Arnal y otros (1997) la puntualizan como: "una condición necesaria de todo diseño de investigación y significa que dicho diseño permite detectar la relación real que pretendemos analizar" (p. 83).

Por lo tanto, la validez que midió las variables de la evaluación de los procedimientos aplicados en el cálculo del ajuste por inflación fiscal en la empresa objeto de estudio, como parte de la adopción de las NIIF, fue la validez de criterio definida por Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000) de la siguiente manera: “...es aquella que establece la validez de un instrumento de medición comparándola con algún criterio externo” (p. 348).

Ciertamente, el instrumento relacionó teórica y lógicamente los rasgos representados en las variables de estudio, por medio de la validación del criterio de tres expertos en el área objeto de estudio (ver anexo C).

Con respecto a la confiabilidad, Hernández, Fernández y Baptista (2000), revelan que: “es el grado en que la aplicación repetida de un instrumento de medición al mismo fenómeno genera resultados similares” (p. 348). A causa de que el instrumento contemplo preguntas abiertas y cerradas, la investigadora utilizó la validez como patrón de confiabilidad. Los criterios utilizados para la determinar confiabilidad fueron los siguientes:

- Una redacción clara y precisa en cada ítem.
- Ítems relacionados oportunamente con los objetivos planteados.
- Exactitud en la enunciación de cada ítem.
- Vinculación de cada ítem con respecto a las variables de estudio.

Análisis de Datos

Los testimonios de la información recolectada fueron codificados, clasificados y tabulados procediéndose luego a su análisis, graficación e interpretación. La misma se realizó mediante técnicas de análisis de datos cualitativos y cuantitativos. El análisis cualitativo se efectuó mediante la interpretación de las respuestas dadas por las personas a las cuales se les aplicó la encuesta y el análisis de contenido de las bases teóricas relacionadas con el objeto de la investigación.

Sabino, C. (2000), describiendo el análisis cualitativo, plantea:

Se refiere al que procedemos hacer con información de tipo verbal que de un modo general aparece en fichas. El análisis se efectúa verificando los datos que se refieren a un mismo aspecto y tratando de evaluar la fiabilidad de cada información. Si los datos al ser comparados no arrojan ninguna discrepancia será y si cubren todos los aspectos previamente requeridos habrá que tratar de expresar lo que ellos nos dicen redactando una pequeña nota donde se sintetizan los hallazgos (p. 176)

El análisis de la información en forma cuantitativa se realizó a través de la aplicación de la estadística descriptiva, por medio de la utilización de porcentajes, cuadros, gráficas, entre otros, lo que facilitó la visualización de los datos obtenidos.

Sabino, C. (2000), en su reseña sobre el análisis cuantitativo expresa lo siguiente:

Este tipo de operación se efectúa naturalmente, con toda la información numérica resultante de la investigación. Esta, luego del procedimiento sufrido, se nos presentará como un conjunto de cuadros, Cuadros y medidas a las cuales habrá que pasar en limpio, calculando sus porcentajes y otorgándoles forma definitiva (p. 172)

Los datos concluyentes se presentaron según lo expuesto anteriormente y luego fue analizada y identificada por la investigadora.

CAPÍTULO IV

ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE LOS RESULTADOS

El presente capítulo contiene los resultados de la aplicación de los instrumentos seleccionados por la investigadora, es decir, muestra un orden lógico de los datos obtenidos por medio de la aplicación de los instrumentos, con el fin de comprender en profundidad, el escenario que circunda a las respuestas y de esta manera, realizar interpretaciones en base a una codificación precisa de los resultados.

La investigadora procedió a establecer contacto con los actores directos objeto de estudio, para formalizar un intercambio de la realidad con los informantes, a través de un cuestionario como instrumento para ejecutar el trabajo de campo, en conjunto a una entrevista que permitió aclarar algunos puntos de importancia sobre la investigación, los cuales se adaptaban al tipo de información que se necesitaba para el logro del primer objetivo. No obstante, con el cuestionario y la entrevista no bastaba para alcanzar el conocimiento deseado en la investigación, por lo que posteriormente realizó una observación directa y revisión bibliográfica a las normas de contabilidad, leyes nacionales y demás análisis realizados por otros autores, sobre temas relacionados, los cuales sirvieron de referencia, concluyendo en la información relacionada para el cumplimiento del segundo objetivo.

Lo anterior permitió a la investigadora, contar con las bases necesarias para completar con el tercer objetivo y proceder a evaluar los procedimientos realizados para garantizar el correcto cálculo del ajuste por inflación establecido en la ley de

Impuesto Sobre la Renta, en la empresa AGROBUEYCA, S.A., bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. De este modo se procedió a organizar la información obtenida, resultando el producto que se describe a continuación.

Objetivo 1 Situación Actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A. en Materia de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF)

Para dar cumplimiento con el primer objetivo del problema de estudio, la investigadora inicio con el contacto directo con los actores que intervienen en la realidad del planteamiento propuesto, a través de la realización de un cuestionario y una entrevista no estructurada. A continuación presenta los resultados y análisis de los instrumentos aplicados.

Resultados del Instrumento Cuestionario

El Cuestionario le permitió a la investigadora obtener los datos necesarios para describir la situación actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A., en materia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, es importante destacar que dicho cuestionario fue realizado a cada una de las personas seleccionadas como muestra por la investigadora de manera separada, es decir, las personas responsables que laboran en la Dirección de Administración, Gerencia de Contabilidad y Administración y la Contraloría de la empresa AGROBUEYCA, S.A., que son nueve (9) sujetos seleccionados. A continuación se muestran los resultados del cuestionario:

Ítem 1

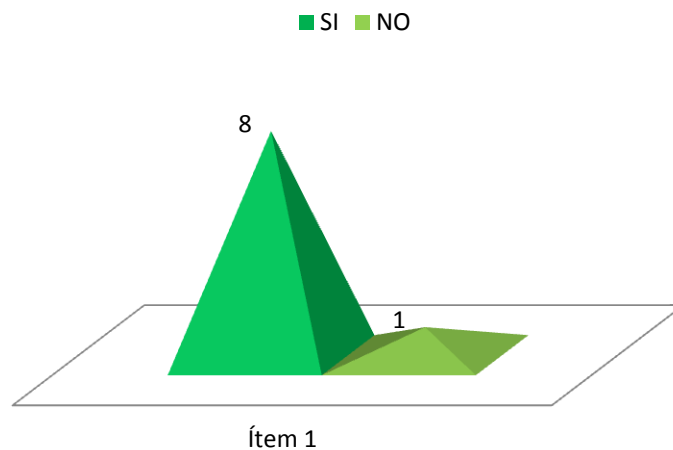
¿La empresa AGROBUEYCA, S.A. ha ejecutado estrategias administrativas, contables y tributarias, para el proceso de adaptación del personal y los procesos para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 1
Estrategias Administrativas, Contables y Tributarias Aplicadas

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	8	89%
NO	1	11%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 1
Estrategias Administrativas, Contables y Tributarias Aplicadas



Dentro de las opciones dadas por los encuestados en su explicación, reseñaron que las estrategias administrativas, contables y tributarias que la empresa ha desarrollado, para el proceso de adaptación del personal y los procesos avanzados para la implementación de las BA VEN-NIF, según la información suministrada por los encuestados, son los siguientes:

- Invitaciones a su personal contable-tributario a realizar entrenamiento, actualizaciones, asistencia a diversos cursos en todas las NIIF.
- Recibimiento del apoyo de los Auditores Externos en el proceso de adopción de las NIIF, para la presentación de los primeros Estados Financieros, mediante la realización de mesas de trabajo.

Análisis del Ítem 1:

La mayor parte de la muestra (89 por ciento) coincidió en contestar afirmativamente, evidenciando que asistieron a eventos de adiestramiento con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y en conjunto a sus auditores externos trabajaron en equipo para representar y validar sus estados financieros bajo las VEN-NIF. En resumen, las estrategias realizadas por la empresa representan buenas maniobras para que su personal se encuentre actualizado, con los cambios que a nivel contable exige la globalización, y los auditores externos al estar a la vanguardia de este proceso brindaron el apoyo necesario para la realización de este trabajo y así dar una opinión limpia de la auditoría realizada a los estados financieros.

Ítem 2

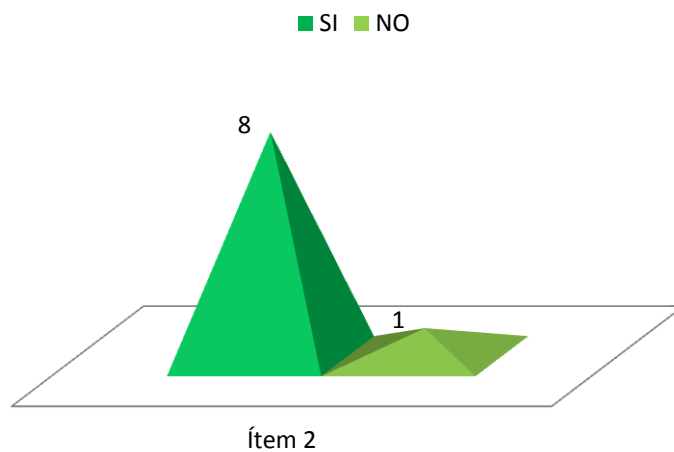
¿Usted tiene conocimiento sobre los parámetros para clasificar las pequeñas y medianas entidades, establecidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, publicado en la BA VEN-NIF 1?

Tabla 2
Parámetros para la Clasificación de las PYMES (BA VEN-NIF 1)

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	8	89%
NO	1	11%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 2
Parámetros para la Clasificación de las PYMES (BA VEN-NIF 1)



Análisis del Ítem 2:

De acuerdo a las respuestas dadas por la mayor parte de la muestra (89 por ciento) coincidió en contestar afirmativamente, evidenciando que el personal de la empresa AGROBUEYCA, S.A., de acuerdo a la emisión del Boletín de Aplicación BA VEN-NIF 1, la cual establece la Definición de Pequeñas y Medianas Entidades, dispuesto por el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, posee los conocimientos necesarios para tomar la decisión del momento de la adopción de las nuevas normas. A la fecha de este pronunciamiento de la BA VEN-NIF 1, la mayoría de los integrantes del equipo de trabajo incursionaron en las actividades de adiestramiento organizadas por la compañía, para lograr la efectividad del proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera emprendido por la organización.

Ítem 3

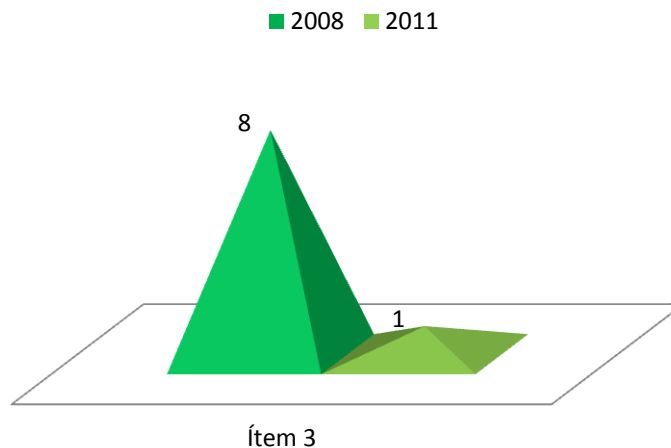
¿En qué período le correspondió a la empresa AGROBUEYCA, S.A., según la BA VEN-NIF 1, adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 3
Período de Adopción (BA VEN-NIF 1)

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
PERIODO 2008	8	89%
PERIODO 2011	1	11%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 3
Período de Adopción (BA VEN-NIF 1)



Análisis del Ítem 3:

Tal como se evidencia en la presente grafica 3 y tabla 3, el 89 por ciento de la muestra contestó sí y el 11 por ciento no, indicando la aplicación del cronograma de adopción según lo establecido en el Boletín de Aplicación BA VEN-NIF 1 Definición

de Pequeñas y Medianas Entidades, vigente en el año 2008. De acuerdo a este resultado la empresa AGROBUEYCA, S.A. se considero Gran Entidad. Todo enmarcado dentro de la aplicación de la referida norma vigente para ese año, la misma fue derogada en el año 2011 por la BA VEN-NIF 6, la cual dispone el nuevo criterio para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PYME.

Ítem 4

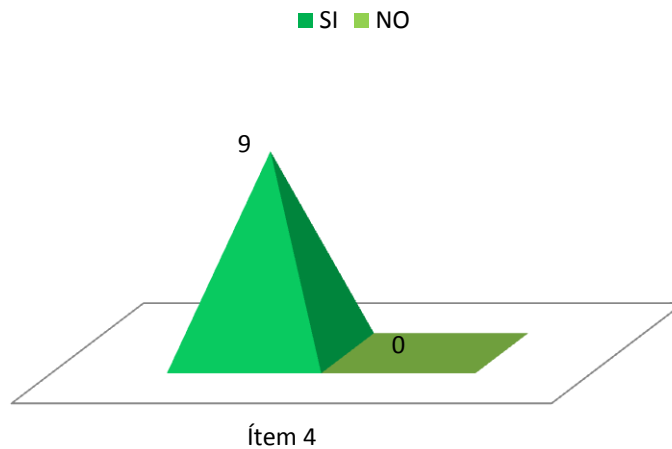
¿En la actualidad la empresa, ya aplico las Normas Internacionales de Información Financiera?

Tabla 4
Aplicación de las NIIF en la empresa

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 4
Aplicación de las NIIF en la empresa



Análisis del Ítem 4:

El 100 por ciento de la muestra contestó sí, es decir los directivos de las áreas administrativas, contables y tributarias de la organización. Resultado de confirmación de la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera por parte de la empresa AGROBUEYCA, S.A., a sus Estados Financieros finalizados al 31 de Diciembre de 2008, según lo establecido en los Boletines de Aplicación dictados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela.

Con el objeto de ahondar más en la información obtenida en este ítem, la investigadora realizó unas preguntas abiertas, obteniendo de esta manera las normas internacionales aplicadas por la empresa.

Ítem 5

¿Cuáles fueron las Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas, para obtener los primeros Estados Financieros de AGROBUEYCA, S.A., de acuerdo a la NIIF 1 donde se establece la adopción por primera vez? Explique.

La información suministrada por los encuestados, contiene los siguientes datos:

- Inicialmente fue aplicado el Boletín de Aplicación BA VEN-NIF 1, referido a la Definición de Pequeñas y Mediana Entidades en su versión 0, emitido por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela, donde se determino la condición de Gran Entidad de la empresa.
- Seguidamente se aplico la NIIF 1, debido a que esta norma rige la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, de acuerdo a sus lineamientos, realizaron los análisis entre las Declaraciones de Principios de Contabilidad anteriores y las nuevas normas.
- Fueron empleados los Boletines de Aplicación BA VEN-NIF, según correspondió su aplicación, dichos boletines establecen los criterios de aplicación de las NIIF en Venezuela y las NIIF vigentes en el país.

Análisis del Ítem 5:

Este razonamiento solo fue respondido por el 89 por ciento, es decir 8 sujetos, la mayoría de la muestra seleccionada, los cuales expresaron el procedimiento realizado para la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, de acuerdo a las disposiciones de los Boletines de Aplicación emitidos por la Federación y las NIIF autorizadas por el mismo organismo, para ser usadas en la preparación de los Estados Financieros de las empresas ubicadas en el territorio nacional.

Con el objeto de introducir a la aplicación del cuestionario sobre el tema de la investigación, la investigadora realizó pregunta abierta sobre la valoración de los inventarios aplicado por la entidad según la NIC 2.

Ítem 6

¿Qué método de determinación del costo para los inventarios fue empleado por la empresa, de acuerdo a la NIC 2 referida a los Inventarios? Explique.

Los datos proporcionados por los encuestados, son los siguientes:

- La empresa registra sus inventarios al valor del costo promedio.

- Periódicamente, al cierre de cada mes, verifican esta valoración.
- Luego la comparan con el valor neto de realización de cada uno de los rubros de inventario.
- Realizan un análisis y obtienen el menor valor que resulte de la comprobación anterior.
- Registran los ajustes que resulten, de valorar el inventario al menor valor entre el costo promedio y el valor neto de realización.

Análisis del Ítem 6:

Los encuestados reseñaron el procedimiento efectuado para el tratamiento de los inventarios, concordando al expresar que la empresa registra sus inventarios al valor del costo promedio, pero como lo exige la norma NIC 2, deben valorar sus inventarios al valor neto razonable. Por lo que al cierre de cada mes, revisan esta valoración, comparándolo con el valor neto de realización para cada uno de los rubros que contemplan los inventarios de la organización, dejando el registro contable al menor valor entre estos, de este análisis pueden resultar ajustes.

Ítem 7

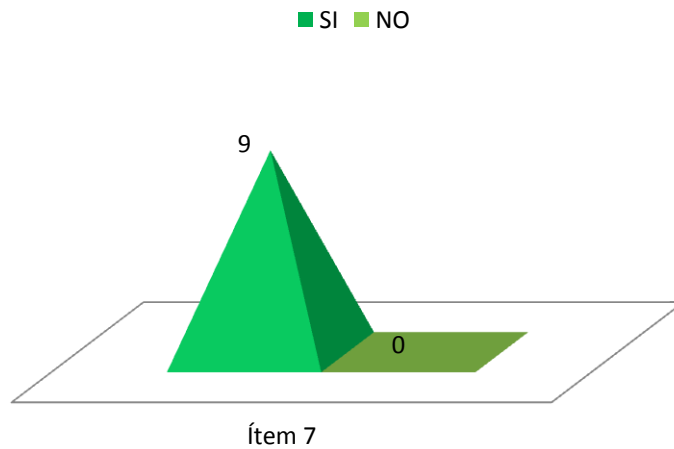
¿Sabía usted que la Ley de Impuesto sobre la Renta, solo admite para la valoración de los inventarios, el costo promedio o la metodología de precios específicos?

Tabla 5
Valoración de los Inventarios, según la Ley de ISLR

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 5
Valoración de los Inventarios, según la Ley de ISLR



Análisis del Ítem 7:

El 100 por ciento de las personas consultadas contestaron de manera afirmativa, evidenciando el conocimiento que ostentan, en cuanto a los criterios que establece la Sistema del Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta. Esta afirmación concatenada con las respuestas dadas en la pregunta abierta anterior, se puede verificar que las políticas iniciales de registro de los inventarios que posee la organización, por parte de los representantes de las áreas administrativas y contables, se encuentran de acuerdo con lo establecido en la referida legislación venezolana, en cuanto al registro de los inventarios a su costo promedio.

Ítem 8

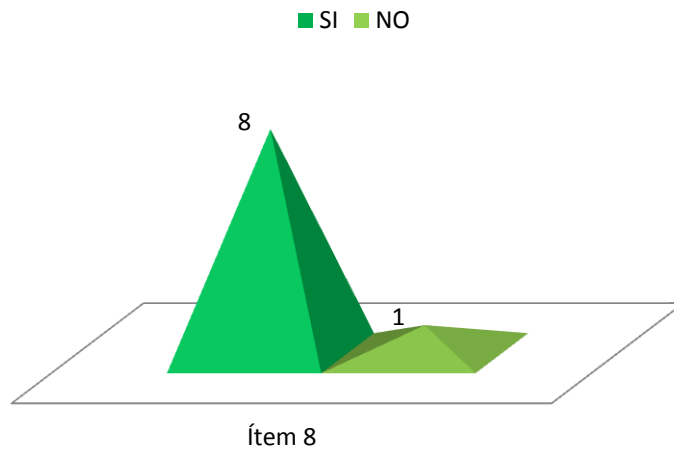
¿Sabía usted que la NIC 2 establece para la valoración de los inventarios, el menor valor entre el costo de adquisición o el valor neto de realización?

Tabla 6
Valoración de los Inventarios, según la NIC 2

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	8	89%
NO	1	11%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 6
Valoración de los Inventarios, según la NIC 2



Análisis del Ítem 8:

Como se observa en la gráfica 8 y tabla 8, el 89 por ciento de las personas consultadas contestó sí y el 11 por ciento restante respondió no; lo cual es indicativo que una porción significativa de estas personas (89 por ciento = 8 consultados), coincide en afirmar que tienen conocimiento sobre el tipo de valoración que deben aplicar en la empresa para el registro de los inventarios, según la NIC 2, lo cual se ratifica con las respuestas dadas en el Ítem 6, al reseñar los procedimientos que efectúan en el Departamento de Contabilidad al momento del registro del rubro del balance mencionado, y los ajustes efectuados al cierre de cada mes.

Ítem 9

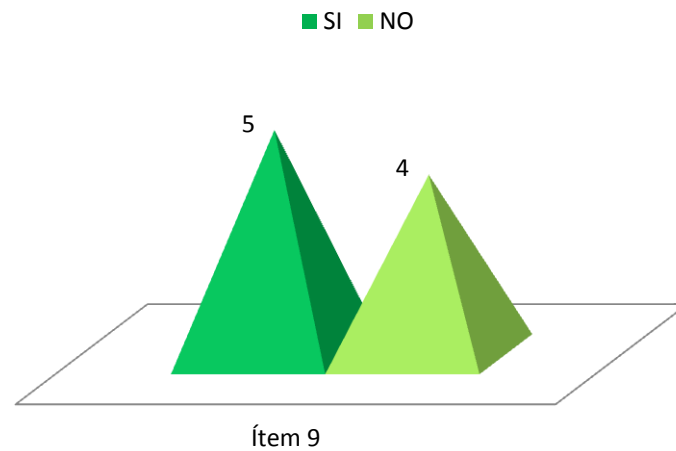
¿La empresa cuenta con dos auxiliares para el registro de los inventarios?

Tabla 7
Auxiliares para registros de los Inventarios

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	5	56%
NO	4	44%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 7
Auxiliares para registros de los Inventarios



Análisis del Ítem 9:

La gráfica 9 y tabla 9 demuestra que el 56 por ciento contestó sí y el 44 por ciento no. Lo cual no implica un porcentaje significativo para ninguna de las alternativas expuestas por éste ítem. No obstante, estos resultados comprueban que a pesar de los conocimientos adquiridos en el estudio de las Normas Internacionales de Información Financiera y de tener presente los criterios dispuestos en la metodología del Sistema de Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, existe confusión en cuanto a la técnica para llevar estas dos informaciones a la par, por medio de dos auxiliares.

Ítem 10

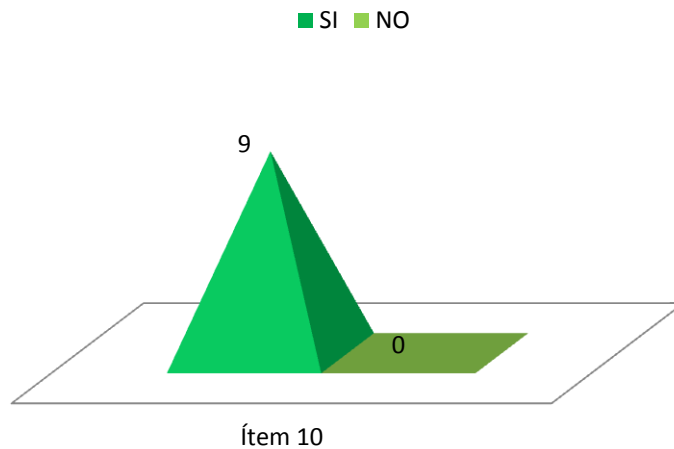
¿Sabía usted que la Ley de Impuesto sobre la Renta, solo admite para la valoración de los activos fijos, el costo histórico de adquisición?

Tabla 8
Valoración de los Activos Fijos, según la Ley de ISLR

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 8
Valoración de los Activos Fijos, según la Ley de ISLR



Análisis del Ítem 10:

El 100 por ciento de la muestra respondieron de manera afirmativa, comprobando los conocimientos que poseen, en cuanto a los criterios que establece la metodología del Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, en cuanto al registro de los activos. Esta afirmación nos hace suponer que esta es la política aplicada por la organización para el registro de la incorporación de su rubro del Balance, denominado Propiedades, Plantas, por lo que de ser así se encuentran de acuerdo con lo establecido en la referida legislación venezolana, en cuanto al registro de los activos.

Ítem 11

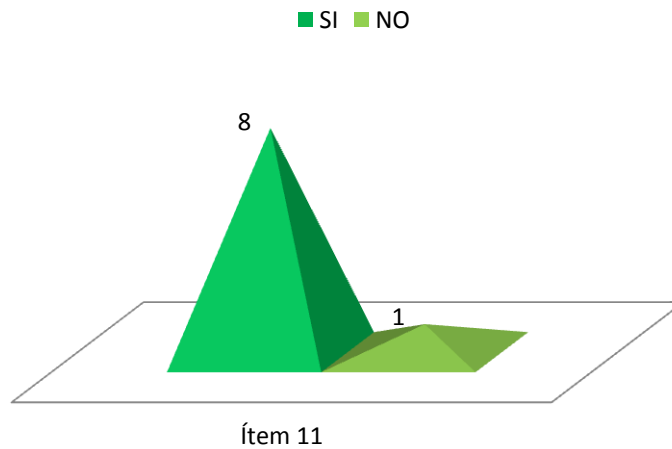
¿Sabía usted que en la NIC 16 se establece la valoración al costo menos depreciación y deterioro o al valor revaluado, para la valoración de los activos fijos?

Tabla 9
Valoración de los Activos Fijos, según la NIC 16

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	8	89%
NO	1	11%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 9
Valoración de los Activos Fijos, según la NIC 16



Análisis del Ítem 11:

El 89 por ciento de la muestra contestó sí, y el 11 por ciento restante respondió no. Indicando que una gran parte de las personas consultadas efectivamente; coincide en afirmar que tienen conocimiento sobre el tipo de valoración que deben aplicar en la empresa para el registro de los activos fijos, según las disposiciones de la NIC 16. El porcentaje menor está compuesto por un (1) sujeto que se encuentra en el cargo de Asistente de Contabilidad.

Ítem 12

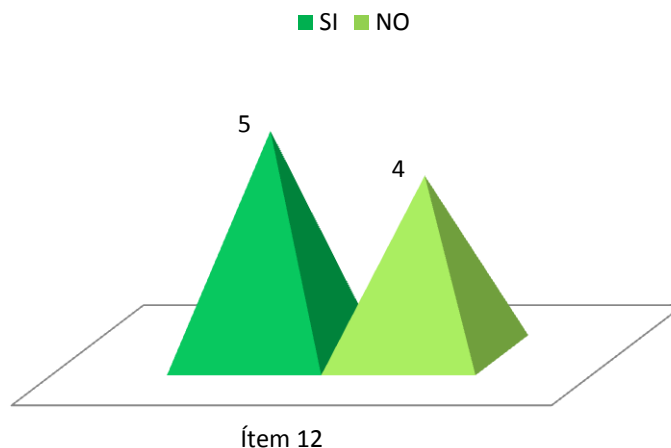
¿La empresa cuenta con dos auxiliares para el registro de los activos fijos?

Tabla 10
Auxiliares para registros de los Activos Fijos

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	5	56%
NO	4	44%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 10
Auxiliares para registros de los Activos Fijos



Análisis del Ítem 12:

El 56 por ciento contestó afirmativamente mientras el 44 por ciento lo hizo en forma negativa. La mayoría de los que respondieron afirmativamente pertenecen a la alta gerencia de la organización. Estas respuestas indican que existe desconocimiento y/o confusión en cuanto a la técnica para llevar en conjunto las informaciones, es decir, los análisis o auxiliares que permitan diferenciar entre los registros que establece la Norma Internacional de Contabilidad Nro. 16 y los registros históricos que disponen los criterios establecidos en la metodología del Sistema de Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, en cuanto al rubro del Balance de los Activos Fijos.

Ítem 13

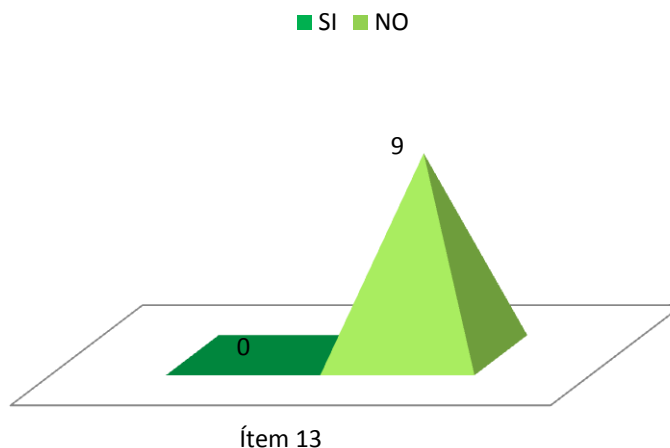
¿La Gerencia ha tomado en cuenta la revisión anual que debe realizar al valor revaluado y método de depreciación de las Propiedades, Planta y Equipos de la empresa AGROBUEYCA, S.A., de acuerdo a la NIC 16, y que la LISLR no admite cambios a menos que la Administración Tributaria lo autorice, la empresa está llevando estos dos auxiliares?

Tabla 11
Revisión Anual de las Políticas de Registro para los Activos Fijos

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	0	0%
NO	9	100%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 11
Revisión Anual de las Políticas de Registro para los Activos Fijos



Análisis del Ítem 13:

La tabla 13 y gráfica 13 indica que la totalidad de la muestra, el 100 por ciento contestó no. Esta interrogante es una pregunta dirigida específicamente a la alta gerencia, a la que le recae la responsabilidad de tomar las decisiones en cuanto al registro de las Propiedades, Planta y Equipos a su valor revaluado y los posibles cambios en los métodos de depreciación de cada uno de los rubros que componen los activos fijos, de los análisis recibidos del departamento responsable, y evaluar que en el caso de la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento no se admiten estos cambios. Este porcentaje significativo está compuesto en un 57 por ciento por los representantes de la alta gerencia de la compañía y el restante 43 por ciento contestó determinando el desconocimiento de esta evaluación que debe realizar la alta gerencia.

Ítem 14

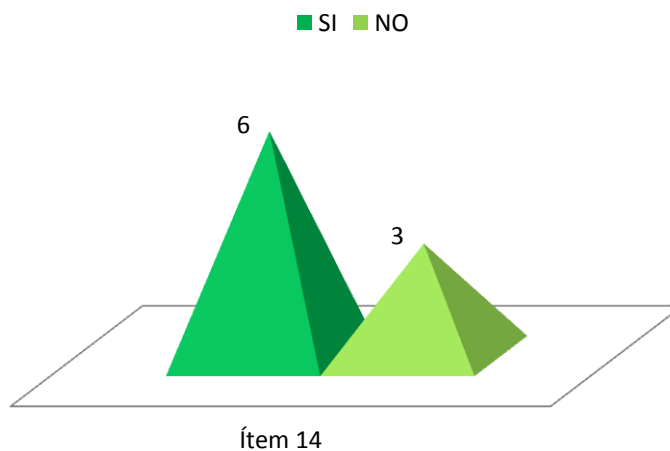
¿Sabía usted que la NIC 16 obliga a revisar las estimaciones de depreciación y vida útil anualmente?

Tabla 12
Estimaciones de Depreciación y vida útil: NIC 16 vs. LISLR

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	6	67%
NO	3	33%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 12
Estimaciones de Depreciación y vida útil: NIC 16 vs. LISLR



Análisis del Ítem 14:

Como se observa en la gráfica 14 y tabla 14, el 67 por ciento de las personas consultadas contestó sí y el 33 por ciento restante respondió no; lo cual indica que una porción significativa de estas personas, el 67 por ciento está representado por un (1) director, un (1) gerencia, un (1) contralor, dos (2) jefe y un (1) coordinador, 6 consultados en total, los mismos coincide en afirmar que las estimaciones de depreciación y de los posibles cambios en la vida útil de los activos fijos de la empresa deben revisarse anualmente según los mecanismos establecidos en la NIC 16. No obstante, existen en la muestra sujetos que niegan tener conocimiento en cuanto a estos cambios que presenta principalmente la nueva normativa contable mencionada.

Ítem 15

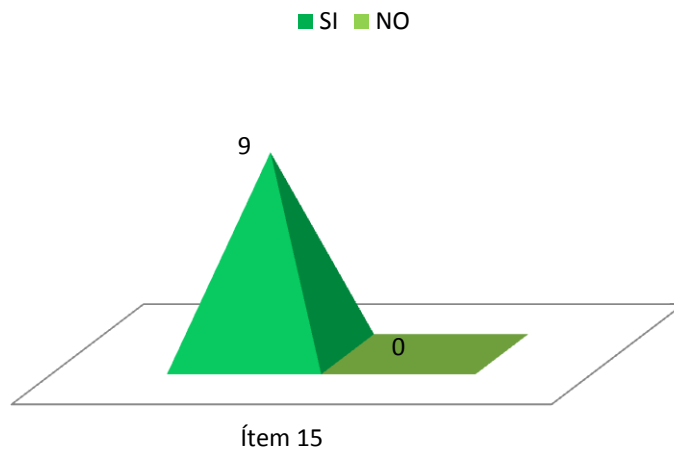
¿AGROBUEYCA, S.A. cuenta en el presente con Estados Financieros adaptados según la Norma Internacional de Información Financiera N° 1?

Tabla 13
Estados Financieros bajo la NIIF 1

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	9	100%
NO	0	0%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 13
Estados Financieros bajo la NIIF 1



Análisis del Ítem 15:

El 100 por ciento de la muestra seleccionada respondió afirmativamente. Estos resultados refuerzan los datos obtenidos en los ítems 4 y 5, es decir, en la empresa AGROBUEYCA, S.A. fueron aplicadas las Normas Internacionales de Información Financiera, debido a que la NIIF Nro. 1 se aplica solo en el momento de la adopción

de las normas. Esta norma regula la aplicación por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera.

Ítem 16

¿Indique desde qué periodo tiene la empresa sus Estados Financieros bajo las normas VEN-NIF, de acuerdo a lo establecido en la BA VEN-NIF 8?

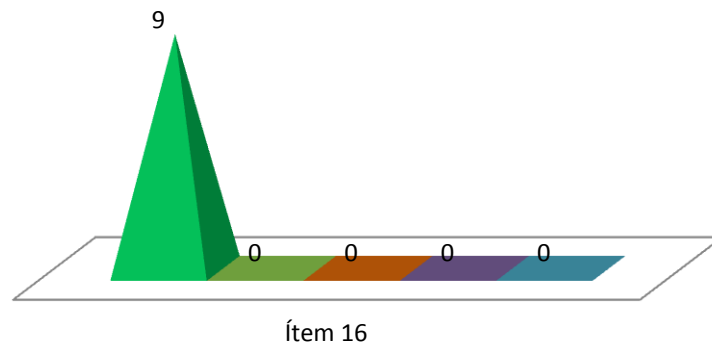
Tabla 14
Periodo de Estados Financieros bajo las NIIF

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
AÑO 2008	9	100%
AÑO 2009	0	0%
AÑO 2010	0	0%
AÑO 2011	0	0%
NO HA ADOPTADO LAS NORMAS NIIF	0	0%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 14
Periodo de Estados Financieros bajo las NIIF

■ 2008 ■ 2009 ■ 2010 ■ 2011 ■ NO HA ADOPTADO LAS NORMAS NIIF



Análisis del Ítem 16:

Como se observa en la gráfica 16 y tabla 16, el 100 por ciento de las personas consultadas contestó la opción correspondiente al Año 2008. Demostrando que la organización siguió considerándose Gran Entidad según el nuevo criterio establecido para considerar las PYMES, en el Boletín de Aplicación 6 Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PYME (BA VEN NIF 6), continuidad de los resultados obtenidos en el ítems 3, cuando según el Boletín de Aplicación 1 Definición de Pequeñas y Mediana Entidades (BA VEN-NIF 1) la empresa fue definida como Gran Entidad.

Ítem 17

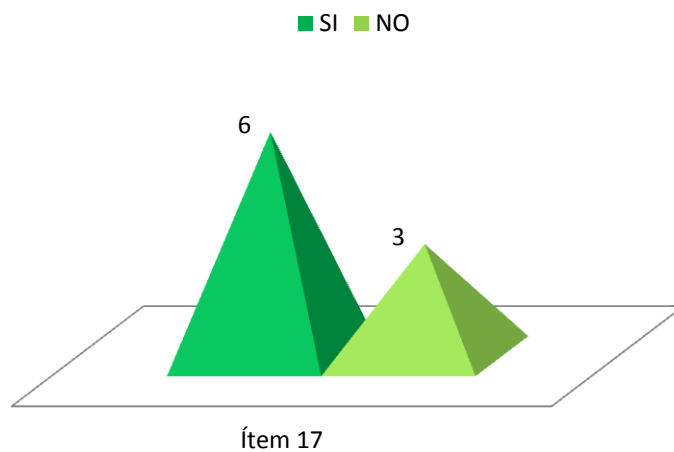
¿La Gerencia ha realizado un análisis sobre los aspectos resaltantes de la NIC 29 referida a la presentación de la información financiera en economías hiperinflacionarias, para su aplicabilidad en AGROBUEYCA, S.A.?

Tabla 15
Aspectos Resaltantes de la NIC 29

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	6	67%
NO	3	33%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 15
Aspectos Resaltantes de la NIC 29



Los consultados que respondieron afirmativamente, expresaron que la compañía presenta sus Estados Financieros para fines legales y estatutarios, ajustados por efecto de la inflación, de acuerdo a la NIC 29 y los requisitos exigidos en la BA VEN-NIF 2.

Análisis del Ítem 17:

El 67 por ciento contestó afirmativamente mientras el 33 por ciento lo hizo en forma negativa. Lo cual no refleja una proporción significativo para ninguna de las alternativas expuestas por éste ítem. Sin embargo, es una pregunta dirigida específicamente a la alta gerencia y jefes, quienes representan el porcentaje mayor y a quienes les recae el compromiso de las decisiones en cuanto a la aplicación de la NIC 29, medir el efecto de esta norma en conjunto a los Auditores Externos. El restante 33 por ciento contesto demostrando el desconocimiento de este examen realizado por la alta gerencia.

Ítem 18

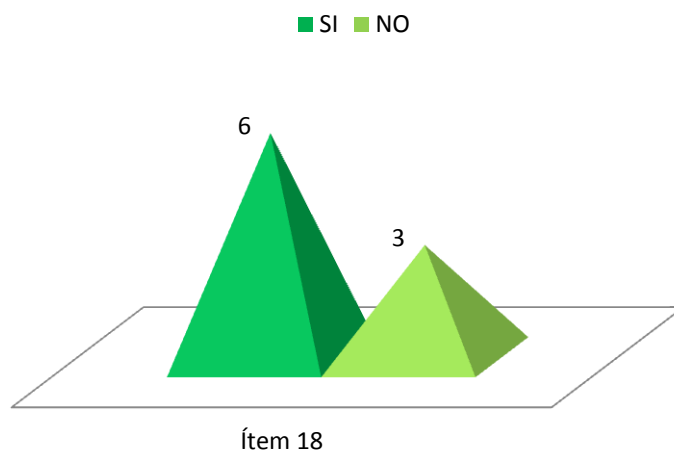
¿Sabía usted que debe hacer una conciliación fiscal, para llevar los Estados Financieros ajustados por la NIC 29, a valores históricos, para realizar el ajuste por inflación fiscal contenido en la normativa legal?

Tabla 16
Conciliación Fiscal, NIC 29 vs. Ley de ISLR

ALTERNATIVAS	FRECUENCIA	PORCENTAJE (%)
SI	6	67%
NO	3	33%
TOTAL	9	100%

Fuente: Datos obtenidos de la aplicación del Instrumento de Recolección de Datos (2012)

Gráfica 16
Conciliación Fiscal, NIC 29 vs. Ley de ISLR



Análisis del Ítem 18:

La gráfica 18 y tabla 18 demuestran que una gran parte de las personas consultadas, es decir, el 67 por ciento, la cual está compuesta por un (1) director, un (1) gerencia, un (1) contralor, dos (2) jefe y un (1) coordinador, 6 consultados en total; coinciden en afirmar que deben presentar una conciliación, que les permita

llevar los Estados Financieros ajustados por la NIC 29, a valores históricos, los cuales son los datos requeridos para efectuar el ajuste por inflación fiscal contenido en la normativa legal, de acuerdo a su metodología muy específica.

Resultados de la Entrevista No Estructurada

La investigadora estableció un contacto más directo con la muestra seleccionada para profundizar en el tema de estudio, esto fue logrado por medio de una entrevista no estructurada, instrumento planteado para culminar el trabajo de campo, la cual se aplica a las características reducidas del elemento poblacional y los datos requeridos; la misma se realizó con una convocatoria de reunión con el 100 por ciento de la muestra seleccionada, nueve (9) sujetos, donde la investigadora realizó una serie de interrogantes en base a los datos obtenidos de la encuesta.

La entrevista no estructurada le permitió a la investigadora obtener los datos adicionales necesarios para complementar la información obtenida en el cuestionario y así alcanzar un mayor grado de entendimiento del objeto de estudio. A continuación se muestran los resultados y conclusiones de la aplicación del presente instrumento:

- El 11% de la muestra representado por un (1) asistente de contabilidad, no se encontraba dentro de la organización, como parte de su personal, en la etapa cuando se inició el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, por lo tanto no asistió a los eventos de adiestramiento organizados por el Departamento de Recursos Humanos de la empresa, ni

participo en las mesas de trabajo emprendidas en conjunto a los Auditores Externos. Por lo anteriormente expuesto este sujeto no posee los mismos conocimientos adquiridos por el resto de la muestra, es decir el 86 por ciento, lo cual es notorio en los ítems 1, 2, 3, 5 y 8 del cuestionario. El poco grado de conocimiento adquirido, se debe a la realización de sus actividades diarias. Este sujeto presenta confusión en cuanto al criterio a utilizar para clasificar la organización en Gran Entidad o PYME, según lo dispuesto en el Boletín de Aplicación BA VEN-NIF 1.

- La empresa AGROBUEYCA, S.A., le correspondió comenzar aplicar los estándares internacionales desde el ejercicio económico que inicio el 01 de enero de 2008 y finalizo el 31 de diciembre de 2008. Esto debido a que la organización pertenece al Sector Industrial y al cumplir con uno de los preceptos establecidos en la BA VEN-NIF 1, emitida por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la Republica Bolivariana de Venezuela, es decir, obtener en el periodo inmediatamente anterior, año 2007, ingresos netos de descuentos, rebajas y devoluciones superiores a las 750.000 Unidades Tributarias, se cristalizó en una Gran Entidad, la cual debe presentar sus Estados Financieros utilizando todas las NIIF aprobadas en el Directorio Nacional Ampliado de la Federación. Esto puede ser evidenciado en las notas reveladoras a los Estados Financieros Auditados, preparados por los Auditores Externos. Información complementaria a los ítems 2, 3 y 4 del instrumento cuestionario.
- Esta condición fue corroborada en el ítem 16, los consultados resaltaron que la alta gerencia opto por seguir aplicando los VEN-NIF establecidos para las

grandes entidades y que fueron detallados en el BA VEN-NIF 8 versión 0, la cual estaba vigente para la fecha de emisión de su información financiera, es decir el ejercicio comprendido entre el 01 de enero de 2010 al 31 de diciembre de 2010, lo que fue debidamente revelado en las notas de sus estados financieros.

- Los Inventarios de la empresa AGROBUEYCA, S.A., esencialmente están compuestos por Materias Primas, principalmente en cereales, harinas, microingredientes (vitaminas y minerales) y aceites y grasas, Mercancías en Tránsito (materias primas provenientes de importaciones), Productos Terminados (alimentos balanceados y concentrados para animales) y Huevos Fértiles (provenientes de importaciones), mantenidos para la venta, figuran el primer rubro de importancia en el monto a pagar, resultante del cálculo del impuesto. De acuerdo a los resultados obtenidos en el ítem 9 del instrumento cuestionario, se evidencio que a pesar de los conocimientos adquiridos en el estudio de las NIIF y de tener presente los criterios dispuestos en el Sistema de Ajuste por Inflación de la Ley de ISLR, los encuestados presentan confusión en la existencia o no de dos registros, auxiliares paralelos, ya que de acuerdo a lo que expresan no llevan un análisis ordenado de estas variaciones registradas en el año entre el costo promedio y el valor neto realizable. Por esta razón al final del año el Departamento de Tributos, debe solicitar esta información, donde se diferencie mes a mes el costo promedio de los mencionados rubros de inventario.
- Las Propiedades, Planta y Equipos, activos fijos de la empresa AGROBUEYCA, S.A., principalmente están compuestos por Terrenos, Edificaciones e Instalaciones, Maquinarias y Equipos, Vehículos, Mobiliarios

y Equipos de Oficina, y Construcciones en Proceso y representan el segundo rubro en importancia del monto a pagar, en la determinación del ISLR. Según los datos logrados en los ítems 12, 13 y 14 del instrumento cuestionario, referidas a los puntos clave contenidos en las NIC 16, el 57 por ciento de la muestra se encuentra compuesto por los representantes de la alta gerencia, expresan que a la fecha la compañía no ha registrado activos a su valor revaluado, al respecto han realizado algunos análisis para implementar esta metodología. En el último ejercicio auditado, año 2011, la compañía solicitó un avalúo para evaluar la posibilidad de registrar esta información, la misma no fue aprobada por la alta gerencia en la referida oportunidad; por esta razón no requieren manejar dos auxiliares, ya que sus Propiedades, Planta y Equipos, se registran a costos históricos, incluyendo cuando sea el caso, los gastos que son directamente atribuibles a la adquisición de los activos, tal como lo expresan las notas a los estados financieros auditados.

- En el caso de la revisión de las estimaciones de depreciación y de vida útil de los activos fijos, la alta gerencia representada en la muestra seleccionada, comentó que se han realizado estas evaluaciones y que solo en el año 2008, la compañía disminuyó la vida útil de sus activos, resultando en un cambio de estimación de depreciación, en algunos de los rubros que componen los activos fijos pertenecientes a la empresa. En el caso de la evaluación al método de depreciación, este no lo han realizado porque el mismo implica una obligación de solicitud de autorización a la Administración Tributaria.
- En cuanto a la información alcanzada con los ítems 17 y 18 del instrumento cuestionario, los encuestados indicaron que la compañía presenta sus Estados Financieros para fines legales y estatutarios, ajustados por efecto de la

inflación, pero en el caso del resultado del ítem 18, existe una minoría que no maneja la conciliación al cierre, que realiza el Departamento de Tributos.

Objetivo 2 Cuadro Comparativo de la Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF) y las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC), relacionadas al Ajuste por Inflación Fiscal

Para la resolución del segundo objetivo, la investigadora con el objeto de lograr una mayor comprensión, presenta un resumen comparativo, con los principales aspectos contenidos en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, nuevas y antiguas normas que pueden afectar o incidir en la realización del sistema de ajuste por inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, de acuerdo al estudio realizado.

Resultados de la Revisión Documental

Seguidamente la investigadora describe las observaciones recolectadas en la revisión documental realizada a Libros, Revistas Especializadas, Páginas Web, Leyes Especiales como la Ley de Impuesto sobre la Renta y su Reglamento, Declaraciones de ISLR y las Conciliaciones Fiscales de Renta presentadas por la empresa, etc., con respecto a la adopción de las Normas Internacionales de Información Financieras (VEN-NIF), las antiguas Declaraciones de Principios de Contabilidad, y el Sistema de Ajuste por Inflación contemplado en la LISLR.

Esta información permitirá, distinguir notablemente los cambios que a nivel contable contiene la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF). Y luego las regulación y restricción de la Ley de Impuesto sobre la Renta, en el cálculo del ajuste por inflación.

Cuadro 7
Comparación entre las NIIF y las DPC

TEMA	VEN-NIF	DPC
Presentación de Estados Financieros	NIC 1	No tiene norma asociada en Venezuela
	<p>Establece las bases para la presentación de los Estados Financieros, asegurando la comparación, con estados financieros de periodos anteriores de la misma entidad, como con los de otras empresas. Contempla la obligatoriedad de la presentación de cuatro (4) estados financieros básicos, además de las notas revelatorias:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Balance: Estado de Situación Financiera • Estado de Resultados • Estado de Cambios en el Patrimonio • Estado de Flujos de Efectivo <p>El Balance o Estado de Situación Financiera presenta una nueva orientación: se debe realizar una distinción entre Activos: No Corrientes y Corrientes; y Pasivos: No Corrientes y Corrientes. La clasificación de los Activos y Pasivos Corrientes, se distinguen de los No Corrientes, al cumplir con las siguientes premisas:</p>	<p>Aunque no presente una norma que exactamente exprese la presentación de los Estados Financieros, se puede relacionar con la DPC Nro.0, la cual da la definición de los estados financieros básicos: Balance General, Estado de Resultados, Flujo de Efectivo y Cambios en el Patrimonio, más las notas revelatorias, en su párrafo 18.</p> <p>El Balance General, se divide en Activos Circulantes, Realizables, Activos Fijos, Otros Activos y los Pasivos, Pasivos Circulantes, Pasivos a Largo Plazo, etc.</p>

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
<p>Presentación de Estados Financieros</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Se espera realizar, vender o consumir para los activos, o liquidar para el caso de los pasivos, en el ciclo normal de la operación de la entidad. • Se mantengan básicamente con fines de negociación. • Y se esperen realizar o liquidar, según sea el caso, dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance. <p>El Estado de Resultados, se presenta en función a la naturaleza de las actividades. El Estado de Cambios en el Patrimonio, razona los cambios ocurridos en partidas distintas a las operaciones normales de la entidad. Y las notas revelatorias, tiene mayor importancia al preparar la información financiera bajo NIIF, cada norma dispone los requisitos mínimos que deben mencionarse en las notas.</p>	

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
Inventarios	NIC 2	No tiene norma asociada en Venezuela
	<p>Dentro de los principales cambios, en esta norma se establece, para el registro de los Inventarios, se debe optar por el menor costo que resulte de valorar los inventarios, por el método del valor neto realizable y el método del costo sumando las variables de adquisición, transformación u otros costos incurridos para darles su condición y ubicación actual.</p> <p>El Valor Neto de Realización, es el precio estimado de venta en el curso ordinario del negocio, menos los costos de terminación y los gastos de venta.</p> <p>Se elimina del método de valoración UEPS o LIFO, ultima entrada primera salida.</p> <p>Los Activos Biológicos relacionados con la actividad agrícola, en el punto de cosecha o recolección, se debe emplear la NIC 41. No se considera como un mecanismo procedente a los fines fiscales. Artículo 27 Ley de ISLR.</p>	<p>Aunque no presente una norma que exactamente exprese, para la contabilización de los inventarios, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, establecían que los inventarios debían registrarse a su costo de adquisición y como métodos de valoración se tenían:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Método FIFO, primera entrada primera salida. • Método Promedio Ponderado • Método LIFO, ultima entrada primera salida.

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
Propiedades, Planta y Equipos	NIC 16	No tiene norma asociada en Venezuela
	<p>Se incluye la terminología Propiedades, Planta y Equipos y Valor Razonable.</p> <p>El registro de los Activos Fijos, de acuerdo a las metodologías:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Medición al momento del reconocimiento en el primer caso, establece el precio de adquisición y todos los costos directamente relacionados con la ubicación del activo, esta medición se hace una sola vez, al momento de la adquisición del activo. • Y la medición posterior al reconocimiento, se debe seleccionar entre dos métodos: 1) el costo menos la depreciación y deterioro o 2) el valor revaluado, esta medición debe aplicarse cada año al momento del cierre del ejercicio económico. 	<p>Aunque no presente una norma que exactamente exprese, para el registro de los activos fijos, los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, establecían que los activos fijos debían contabilizarse a su costo histórico de adquisición.</p>

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
<p>Propiedades, Planta y Equipos</p>	<p>En cuanto al método de depreciación, la norma establece que se puede usar cualquier método de depreciación que valore correctamente el uso de los activos, y adicionalmente, dispone la obligatoriedad de revisar anualmente las vidas útiles de cada activo, para estimar la correcta depreciación. Y en caso de darse una modificación por la evaluación realizada, se debe aplicar de la NIC 8, Políticas Contables, Errores y Cambios en Estimaciones Contables.</p> <p>Información importante, es la disposición que establece seguir aplicando la depreciación, aun cuando el activo se encuentre sin uso o esté disponible para la venta</p> <p>La prueba del deterioro, o determinación si un elemento de propiedades, planta y equipo ha sido deteriorado su valor, la entidad deberá aplicar las disposiciones establecidas en la NIC 36, Deterioro del Valor de los Activos.</p>	

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
	NIC 29	DPC 10
<p>Información financiera en economías inflacionarias</p>	<p>La Norma Internacional de Contabilidad Nro. 29, posee algunos aspectos similares a la Declaración de Principios de Contabilidad (DPC) 10, en el método Mixto.</p> <p>El criterio para considerar, viene dado por cinco características para su consideración en los estados financieros, estas son:</p> <ul style="list-style-type: none"> • La población en general prefiere conservar su riqueza en forma de activos no monetarios, y/o moneda extranjera estable. • La población en general no toma en consideración las cantidades monetarias en términos de la moneda local, sino las ve en una moneda extranjera estable. • Las ventas y compras a crédito tienen lugar a precios que compensan la pérdida del poder adquisitivo. 	<p>El criterio para incluir la inflación en la información financiera, según esta norma, lo establece como obligatorio, cuando la inflación alcance a dos dígitos.</p> <p>El ajuste por inflación financiero, examinado en la DPC 10 referida a las normas para la elaboración de estados financieros ajustados por efectos de la inflación, es un procedimiento de registro contable, según lo establecido en su párrafo 49.</p> <p>Para realizar las actualizaciones, se utilizara el Índice de Precios al Consumidor (IPC) para el área metropolitana.</p>

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
<p>Información financiera en economías inflacionarias</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Las tasas de interés, salarios y precios se sujetan a la evolución de los índices de precios. • La tasa acumulada de inflación en tres años se aproxima o supera el 100%. <p>El ajuste por inflación financiero, contemplado en la NIC 29 referida a la presentación de la información financiera en economías hiperinflacionarias, es un procedimiento de registro contable.</p> <p>De acuerdo al Boletín de Aplicación BA VEN-NIF 2, las entidades reconocerán los efectos de la inflación en sus estados financieros, cuando el porcentaje acumulado de inflación durante su ejercicio económico sobrepase un (1) dígito. Y se utilizarán los Índices Nacionales de Precios al Consumidor mensuales emitidos por el Banco Central de Venezuela.</p>	

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
<p align="center">Aplicación por primera vez de las NIIF</p>	<p>NIIF1</p>	<p>No tiene norma asociada en Venezuela</p>
	<p>La NIIF 1 constituye los pasos a seguir para obtener los primeros Estados Financieros con arreglo a las normas internacionales, por medio de una declaración, explícita y sin reservas, del cumplimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera.</p> <p>La entidad debe preparar un balance de apertura bajo las NIIF en la fecha de transición, este será el punto inicial para la contabilización según las normas NIIF. Esta norma requiere presentar como ha afectado la transición desde los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados anteriores a las NIIF, es decir, de las DPC a la VEN-NIF, sobre lo reportado anteriormente en los balances de la entidad, como situación financiera, resultados y flujos de efectivo.</p> <p>Establece los procedimientos para realizar la transición de las normas locales. En nuestro caso de las DPC y PT a las</p>	<p>La Norma NIIF 1, es una norma general de los procedimientos de transición entre las normas contables locales y las normas internacionales, por lo tanto no tiene norma asociada en Venezuela.</p>

Cuadro 7 (Cont.)

TEMA	VEN-NIF	DPC
Aplicación por primera vez de las NIF	<p>NIIF, incluyendo el reconocimiento de los efectos monetarios de las diferentes partidas en los resultados acumulados que se deben presentar en el patrimonio de la entidad.</p> <p>De igual manera, señala los pasos para preparar el balance de apertura bajo NIIF, los estados financieros transitorios y los definitivos. La entidad tiene opciones de aplicar determinadas normas en este procedimiento inicial.</p> <p>Las pautas contenidas en esta norma, se encuentran restringidas según las disposiciones contenidas en los Boletines de Aplicación de las NIIF, emitidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la Republica Bolivariana de Venezuela, que en el presente van de la BA VEN-NIF 0 a la BA VEN-NIF 8.</p>	

Fuente: La Investigadora (2012)

Objetivo 3: Debilidades y Fortalezas en los Procedimientos Realizados por la empresa AGROBUAYCA, S.A., para el Cálculo del Ajuste por Inflación Fiscal, bajo la adopción de las VEN-NIF.

Anteriormente fueron identificadas las características generales del proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y los procedimientos aplicados para el cálculo del ajuste por inflación por parte de la empresa AGROBUEYCA, S.A., lo que permitió a la investigadora realizar la evaluación, determinando las debilidades y fortalezas presentadas, que le permitió el logro del tercer y último objetivo.

Debilidades

- Se detecto que la empresa, aún y cuando realizaron una planificación y ejecución efectiva, de la adopción de las VEN-NIF, por medio de las actividades de adiestramiento y las reuniones de trabajo con sus auditores externos, se evidencia, que aun existe principalmente en el primer nivel de la organización, donde se encuentran los asistentes de contabilidad y el analista de costo, poco conocimiento y que no se encuentran claros los nuevos conceptos introducidos a partir de las nuevas normas de contabilidad de aceptación en Venezuela.
- El proceso desarrollado en la empresa, para el registro y mantenimiento de la información paralela, a la información financiera bajo las normas VEN-NIF,

requerida para realizar los ajustes, determinados en el Sistema de Ajuste por Inflación, contenido en la Ley de Impuesto sobre la Renta, adolece de los métodos y procedimientos requeridos para garantizar la oportunidad y confiabilidad de la información a utilizar para la declaración.

- Desde el punto de vista externo, es decir, el hecho de que la empresa no cuente con procedimientos que certifiquen la oportunidad y confiabilidad de la información a utilizar para la realización de Ajuste por Inflación, en los rubros tan importantes como los inventarios y los activos fijos, podría constituirse en una amenaza para la organización, a la hora de una posible fiscalización de la Administración Tributaria.

Fortalezas

- Se aprecia que la empresa AGROBUEYCA, S.A. a realizado correctamente todos los procedimientos, que fueron establecidos por el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la Republica Bolivariana de Venezuela, en cada uno de los Boletines de Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera, para la adopción de las mismas como las nuevas Declaraciones de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela. Todo de conformidad al cronograma de aplicación de las NIIF previsto en la BA VEN-NIF 1.
- Se detecto en las observaciones realizadas a los Estados Financieros y las Declaraciones de Impuesto sobre la Renta, que los rubros de Inventarios y

Activos Fijos, tienen un alto grado de importancia, en cuanto al monto a pagar de impuesto que se generan del reconocimiento de la inflación en el cálculo del reajuste, de acuerdo a la LISLR. Prácticamente el resultado del monto a pagar de impuesto, viene dado por el ajuste por inflación en primer lugar de los inventarios y luego de los activos fijos.

- En la actualidad la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, se encuentra en una amplia campaña, promoviendo cursos y actualizaciones en materia de adecuación de los procedimientos contables bajo las VEN-NIF, así como también en el ámbito de la Actualización Tributaria, con temática relacionada con las incidencias al área de los tributos en Venezuela, todo esto con la finalidad de divulgar la información y despertar el interés en los profesionales y las empresas.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Conclusiones

En base de los deducciones obtenidas a través de la aplicación de la encuesta y la entrevista no estructurada a los actores del problema investigado y las revisiones o consultas documentales realizadas para evaluar en el proceso de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), los procedimientos realizados para el cálculo del Ajuste por Inflación establecido de la Ley de Impuesto Sobre la Renta, en la empresa AGROBUEYCA, S.A.; luego de sistematizada la información de acuerdo con los objetivos específicos, se llega a las siguientes conclusiones:

Inicialmente se encontró que no pueden calificarse las Normas Internacionales de Información Financiera integrantes de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, como parte de las normas jurídicas, pero reflejan un carácter vinculante para la presentación de la información financiera, ya que la contabilidad es la base fundamental para la determinación de la obligación tributaria determinada en la LISLR, incidencia que puede ser corroborada por el declaración jurídica de estos principios por parte de la ley, confiriéndole a estos pronunciamientos y principios una virtualidad normativa que ostenta su obligatoriedad. Por lo que, dependiendo de cada contribuyente, estos efectos podrían estribar en muchos o algunos efectos.

Se encontró no obstante que pueden apreciarse, que uno de los cambios más importantes en cuanto a la adopción de las NIIF consiste en que la información a revelar en las notas a los estados financieros es muy abundante y específica, lo que constituirá junto a los estados financieros de la compañía, una importante herramienta de control fiscal el cual ejerce la Administración Tributaria, ya que circunscribe datos sobre las transacciones entre partes vinculadas, como lo son los dependientes, asociadas, accionistas, y clientes que puedan representar una porción alta de la facturación. Adicionalmente, la presentación de los Estados Financieros, cambia notoriamente en cuanto a su estructura, por lo que tiene un nuevo diseño y clasificación de los Activos y Pasivos, en No Corrientes y Corrientes, lo que puede dificultar su comprensión, y ellos son la base para realizar el Ajuste por Inflación Fiscal.

Es importante resaltar, que aunque la determinación del ISLR se mide en base a los estados financieros históricos, y el ajuste por inflación fiscal, y en el caso de los efectos de adopción de las VEN-NIF inciden en dichos estados financieros históricos, la información fiscal no debería variar por la utilización de cualquier modelo contable, ya que el mismo se encuentra fundamentado en las disposiciones de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento. Por lo anteriormente expuesto se puede señalar que la adopción de las VEN-NIF introducen nuevos elementos e importes a considerar al practicar la conciliación fiscal de rentas.

Se aprecia que la empresa AGROBUEYCA, S.A., en líneas generales, ha cumplido con los criterios que correspondían aplicar de según el Boletín de Aplicación VEN-NIF 0, referido al “Acuerdo Marco de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera”. Como puede ser evidenciado los Estados

Financieros de la empresa AGROBUEYCA, S.A. a partir del ejercicio fiscal 2008, se encuentran adaptados a las nuevas normas.

Se destaca de lo anteriormente expuesto, que la empresa realizó su proceso de adopción a las normas a nivel financiero, pero en algunos aspectos no ha tomado en consideración la afectación de las Normas Internacionales de Información Financiera en los aspectos tributarios.

Esta situación resulta alarmante, a pesar de las actividades de adiestramiento y actualización que ha realizado la organización con el objeto de preparar a su personal en la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y a la colaboración por medio de mesas de trabajo de sus asesores externos para realizar el cambio, aun existen fallas en el conocimiento del personal que maneja la contabilidad de la empresa, principalmente en cuanto a los nuevos conceptos que trae consigo la adopción de las NIIF.

Dentro de este contexto, es importante resaltar que estas incidencias de las nuevas normas en el cálculo del ajuste por inflación resultan en diferencias, entre la conciliación fiscal que se realizaba con las anteriores Declaraciones de Principios de Contabilidad, con la conciliación fiscal que se debe elaborar bajo las nuevas normas internacionales, esto debido a la existencia de nuevos procedimientos que deben ser aplicados en la contabilidad, especialmente en los activos no monetarios, es decir, en el caso de los inventarios, contablemente deben registrarse al menor valor entre el costo o al valor neto realizable y fiscalmente, se debe registrar y ajustar el costo histórico, y para el caso de los activos fijos, contablemente pueden sufrir incrementos

de valor, por revaluaciones o puede verse disminuido su valor por deterioro, por provisiones y se obliga a la revisión anual de sus vidas útiles, así como las actualizaciones que se deban realizar por la presentación de la información financiera en economías inflacionarias, todo porque en la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su reglamento, no se acepta ningún método diferente al establecido en la referida ley. Entonces, se deben convertir los valores registrados en la contabilidad a la normativa legal, para la determinación del impuesto.

Debido a la actualidad del tema, en Venezuela existe poca documentación y bibliografía que pueda ser consultada al respecto del tema, han sido poco contempladas estas dos variables, el ajuste por inflación fiscal bajo normas internacionales, tampoco se imparten cursos o talleres de inducción en la unión de estos aspectos, por lo que resulta en que existen pocos profesionales preparados para esta aplicación.

Finalmente, se constató que los efectos de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera en materia tributaria, será de carácter moderado, pues serán de gran importancia el manejo adecuado de la información contable, métodos y procedimientos para llevar un registro de los cambios que se efectúen en la contabilidad, para que la determinación de la obligación tributaria no se vea afectada, en su base histórica, que pueda implicar para la compañía un riesgo fiscal.

Recomendaciones

A fin de apoyar a la organización a continuación se presentan una serie de recomendaciones:

- Complementariamente, a la asesoría y apoyo brindado por los asesores externos de la empresa, es necesario que se someta al personal contable y tributario a actividades de adiestramiento en cuanto a los nuevos procedimientos que traen consigo la adopción de las normas internacionales de información financiera, para que le den seguimiento a los análisis, estudios y comentarios emanados por la FCCPV.
- Es necesario diseñar e implantar un nuevo procedimiento o metodología para llevar paralelamente a los Estados Financieros bajo las Normas Internacionales de Información Financiera, la información requerida para cumplir con las leyes tributarias, es decir, el uso de diferentes auxiliares, que den la información de manera oportuna y confiable; que le permitan darle seguimiento a las cifras históricas versus aquellas concertadas por los efectos de la adopción. Igualmente, se debe hacer seguimiento de la información fiscal declarada.
- Se invita a la organización a tomar medidas, en cuanto a la elaboración expedientes y análisis, con las diferencias de información presentadas por los cambios introducidos por las Normas Internacionales de Información

Financiera, para la defensa ante posibles fiscalizaciones por parte de la Administración Tributaria.

- Se recomienda al Departamento de Tributos, realizar análisis de impactos a través de proyecciones fiscales de rentas previo a la correspondiente declaración, asesoría continua en materia tributaria y evaluación de las transacciones con los auditores externos.
- Se invita a la compañía a diseñar un manual de procedimientos que establezca los pasos a seguir para elaborar la nueva conciliación fiscal, para la determinación del ISLR, bajo las Normas Internacionales de Información Financiera.
- Se recomienda la posibilidad de consultar al Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), sobre casos específicos en materia de la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera y sus implicaciones en el marco legal del Impuesto Sobre La Renta, con el objeto de obtener un criterio único en cuanto a posibles modificaciones, y así puedan trabajar sobre una base segura orientada a la gestión de cambio, y evitando que se conviertan en fuente de errores y omisiones.

LISTA DE REFERENCIAS

Arias, F. (1997), **El Proyecto de Investigación, una Guía para su Elaboración**. Ediciones Episteme, (2a. e.d.), Caracas.

Arnal, M. y Gómez, T. (1997). **Metodología de la Investigación**. Guía Práctica. Barcelona, España: Ediciones Ceac.

Bisquerra, A. (1999). **Métodos de Investigación Educativa**. Guía práctica. Ediciones Ceac, Barcelona.

Blanco, Yanel (2005). **Normas Nacionales e Internacionales de Información Financiera**. Clemente Editores, C.A., CEF Ediciones, Valencia.

Cartaya, Lisyaira (2011). “**Análisis del Grado de Conocimiento y Aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera en la Presentación de Estados Financieros del Sector Inmobiliario en Venezuela**”. Tesis de PostGrado en Línea. Disponible:

http://bibadm.ucla.edu.ve/edocs_baducla/tesis/TGM_HF5681.B2_C37_2011.pdf.

Consulta: 2015, Febrero19.

Código Orgánico Tributario (2001). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 37.305**. Octubre 17, 2001. Caracas.

Colegio de Peritos Mercantiles y Contadores Públicos de Honduras (2008). **NIIF EXPECTATIVAS Y REALIDADES**. Artículo Técnico disponible: <http://www.elcontador.org.hn/index.php?id=6>. Consulta: 2009, Febrero 24.

Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (1999). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 36.860**. Diciembre 30, 1999.

Crespo, D. (2005), “**La Globalización y la Aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoria (Caso Venezuela)**”. Trabajo Especial de Postgrado. Universidad de Carabobo.

Federación de Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (2011). **Acuerdo Marco de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (BA VEN-NIF 0)**. Versión 5.

Federación de Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (2007). **Definición de Pequeñas y Mediana Entidades (BA VEN-NIF 1)**. Versión 0. Actualmente Derogada por el BA VEN-NIF 6.

Federación de Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (2010). **Criterios para el reconocimiento de la inflación en los Estados Financieros preparados de acuerdo con VEN_NIF (BA VEN-NIF 2)**. Versión 1.

Federación de Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (2011). **Criterios para la Aplicación en Venezuela de los VEN-NIF PYME (BA VEN-NIF 6)**. Versión 1.

Federación de Colegio de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (2014). **Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela (VEN-NIF) (BA VEN-NIF 8)**. Versión 2.

Glosario de Tributos Internos (2008). Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). www.seniat.gob.ve

Hernández, R., Fernández, C. y Baptista, P. (2000). **Metodología de la Investigación**. Mc Graw Hill, México.

Ley de Impuesto Sobre la Renta (2007). **Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.628. Ley Reforma Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta**. Febrero 16, 2007. Caracas.

Morillo, Marysela (2007). **Objetivos, Justificación y Marco Metodológico**. Libro en Línea. Disponible:
<http://saber.ula.ve/bitstream/123456789/16193/1/ojmm.pdf>

Moya, Edgar (2003). **Elementos de Finanzas Públicas y Derecho Tributario**. Editorial Mobil-Libros, 3era. Edición. Caracas.

Peña, Mariela (2011). **“Análisis del Ajuste por Inflación Fiscal como herramienta de Planificación Tributaria”** Tesis de Postgrado en Línea. Disponible: <http://pcc.faces.ula.ve/Tesis/Especialidad/Lic.%20Mariela%20Pe%F1a/Trabajo%20Especial%20de%20Grado.pdf>. Consulta: 2015, Febrero 17.

Rodríguez, Jesús (2008). **Curso Práctico de Impuesto Sobre La Renta**. Editorial Corporación Marca, Caracas.

Sánchez, M. (2004). **“La aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y su impacto fiscal en el sistema Impositivo Venezolano”**. Trabajo Especial de Postgrado. Universidad de Carabobo.

Sánchez, Salvador (2008) **El Impuesto Sobre le Renta, En la Jurisprudencia del Tribunal Supremo de Justicia**. Editorial Torino, Caracas.

Sabino, C. (2000). **El Proceso de la Investigación**. Editorial Panapo, 3a. ed. Argentina.

Sanmiguel, Efraín (2006). **Diccionario de Derecho Tributario**. Editorial Lizcalibros, Caracas.

Sierra, G. y Orta, M. (1998). **Metodología en las Ciencias Sociales**. Editorial Prentice-Hall Hispano Americana, S.A., Ciudad de México.

Reglamento de la Ley de Impuesto Sobre la Renta (2003). **Gaceta Oficial Extraordinaria de la República Bolivariana de Venezuela 5.662. Ley Reforma Parcial de la Ley de Impuesto Sobre la Renta**. Septiembre 24, 2003. Caracas.

Rosembuj, Tulio (1992). **El Impuesto Sobre la Renta de las Personas Físicas**. Editorial PPU, S.A., 2da. Edición, Barcelona.

Tamayo, M. (1999). **El Proceso de la Investigación Científica**. Editores Limusa, Caracas.

Universidad de Carabobo (2000). **Normas para la Elaboración y Presentación de Trabajos de Investigación**. La Morita, Maracay, Venezuela.

Universidad Pedagógica Experimental Libertador (2002). **Manual de Trabajo de Grado y Tesis Doctorales**. Caracas: Universidad Pedagógica Experimental Libertador.

A N E X O S

ANEXO A

OPERACIONALIZACION DE LAS VARIABLES

Cuadro 8
Operacionalización de las Variables

<i>OBJETIVO GENERAL</i>	<i>OBJETIVOS ESPECIFICOS</i>	<i>INDICADORES</i>	<i>INSTRUMENTOS</i>	<i>FUENTE</i>
<p>Evaluar los procedimientos realizados para garantizar el correcto cálculo del ajuste por inflación establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF-GE). Caso de Estudio: AGROBUEYCA, S.A.</p>	<p>Describir la situación actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A., en materia de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.</p>	<p>Preparación para la Adopción.</p> <p>Realización de la adopción.</p> <p>Presentación de Estados Financieros de acuerdo a las NIIF.</p>	<p>Cuestionario.</p> <p>Entrevista No Estructurada.</p>	<p>Dirección de Administración, Gerencia de Administración y Contabilidad y Contraloría (Muestra).</p>
	<p>Comparar la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera con relación a la aplicación de las Declaraciones de Principios de Contabilidad, en cuanto al cálculo del ajuste por inflación establecido en la ley de impuesto sobre la renta.</p>	<p>NIC 1, NIC 2, NIC 16, NIC 29 y NIIF 1.</p> <p>BA-VEN-NIF Nro.0, Nro.2 y Nro.8.</p> <p>DPC-0 DPC-06 DPC-10</p>	<p>Observación Documental.</p>	<p>Revisión de las NIIF, BA-VEN-NIF y de las DPC.</p> <p>Libros.</p> <p>Ley de ISLR y su Reglamento.</p>
	<p>Determinar las debilidades y fortalezas en los procedimientos realizados para el cálculo del ajuste por inflación establecido en la Ley de Impuesto sobre la Renta bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera.</p>			<p>Cuestionario.</p> <p>Entrevista No Estructurada.</p> <p>Observación Documental.</p>

ANEXO B

INSTRUMENTO DE RECOLECCIÓN DE DATOS



UNIVERSIDAD DE CARABOBO
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
ESPECIALIZACIÓN EN GERENCIA TRIBUTARIA
CAMPUS LA MORITA

Estimado Personal Administrativo, Contable y Tributario de AGROBUEYCA, S.A.:

El presente instrumento tiene como finalidad recabar información necesaria para evaluar los procedimientos realizados para garantizar el correcto cálculo del ajuste por inflación establecido en la Ley de Impuesto Sobre la Renta, bajo la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera (VEN-NIF-GE). Caso de Estudio: AGROBUEYCA, S.A.

Las preguntas que a continuación se formulan no le llevarán mucho tiempo, sus respuestas serán confidenciales y anónimas. Sus opiniones serán incluidas en el trabajo de investigación y sólo se utilizarán en fines eminentemente académicos.

Agradecemos que conteste este cuestionario con la mayor sinceridad y objetividad posible.

Muchas gracias por su colaboración.

La Investigadora

CUESTIONARIO

¿La empresa AGROBUEYCA, S.A. a ejecutado estrategias administrativas, contables y tributarias, para el proceso de adaptación del personal y los procesos para la implementación de las Normas Internacionales de Información Financiera?

En caso de ser afirmativa su respuesta, señale algunas de las estrategias.

2.- ¿Usted tiene conocimiento sobre los parámetros para clasificar las pequeñas y medianas entidades, establecidos por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, publicado en la BA VEN-NIF 1?

Sí No

3.- ¿En qué período le correspondió a la empresa AGROBUEYCA, S.A., según la BA VEN-NIF 1, adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera?

- a. Período 2008
- b. Período 2011

4.- ¿En la actualidad la empresa, ya aplico las Normas Internacionales de Información Financiera?

Sí No

En caso de ser negativa su respuesta, explique las razones

5.- ¿Cuáles fueron las Normas Internacionales de Información Financiera aplicadas, para obtener los primeros Estados Financieros de AGROBUEYCA, S.A., de acuerdo a la NIIF 1 donde se establece la adopción por primera vez? Explique.

6.- ¿Qué método de determinación del costo para los inventarios fue empleado por la empresa, de acuerdo a la NIC 2 referida a los Inventarios? Explique.

7.- ¿Sabía usted que la Ley de Impuesto sobre la Renta, solo admite para la valoración de los inventarios, el costo promedio o la metodología de precios específicos?

Sí No

8.- ¿Sabía usted que la NIC 2 establece para la valoración de los inventarios, el menor valor entre el costo de adquisición y el valor neto de realización?

Sí No

9.- ¿La empresa cuenta con dos auxiliares para el registro de los inventarios?

Sí No

En caso de ser afirmativa su respuesta, explique la metodología.

10.- ¿Sabía usted que la Ley de Impuesto sobre la Renta, solo admite para la valoración de los activos fijos, el costo histórico de adquisición?

Sí No

11.- ¿Sabía usted que en la NIC 16 se establece la valoración al costo menos depreciación y deterioro o al valor revaluado, para la valoración de los activos fijos?

Sí No

12.- ¿La empresa cuenta con dos auxiliares para el registro de los activos fijos?

Sí No

En caso de ser afirmativa su respuesta, explique la metodología.

13.- ¿La Gerencia ha tomado en cuenta la revisión anual que debe realizar al valor revaluado y método de depreciación de las Propiedades, Planta y Equipos de la empresa AGROBUEYCA, S.A., de acuerdo a la NIC 16, y que la LISLR no admite cambios a menos que la Administración Tributaria lo autorice, la empresa está llevando estos dos auxiliares?

Sí No

En caso de ser afirmativa su respuesta, explique la metodología.

14.- ¿Sabía usted que la NIC 16 obliga a revisar las estimaciones de depreciación y vida útil anualmente?

Sí No

15.- ¿AGROBUEYCA, S.A. cuenta en el presente con Estados Financieros adaptados según la Norma Internacional de Información Financiera N° 1?

Sí No

16.- ¿Indique desde qué periodo tiene la empresa sus Estados Financieros bajo las normas VEN-NIF, de acuerdo a lo establecido en la BA VEN-NIF 8?

- a. Año 2008
- b. Año 2009
- c. Año 2010
- d. Año 2011
- e. No ha adoptado las normas NIIF

17.- ¿La Gerencia ha realizado un análisis sobre los aspectos resaltantes de la NIC 29 referida a la presentación de la información financiera en economías hiperinflacionarias, para su aplicabilidad en AGROBUEYCA, S.A.?

Sí No

En caso de ser afirmativa su respuesta, explique los resultados obtenidos.

18.- ¿Sabía usted que debe hacer una conciliación fiscal, para llevar los Estados Financieros ajustados por la NIC 29, a valores históricos, para realizar el ajuste por inflación fiscal contenido en la normativa legal?

Sí No

ANEXO C

CARTAS DE VALIDACIÓN

**JUICIO DE EXPERTO PARA LA PERTINENCIA
DEL GUION DE ENTREVISTA**

Yo, LUISA R. de SAUJOA, Cedula de Identidad Nro. 2.989.709
de Profesión Abogado en mi carácter de
Profesor de la Universidad de Carabobo de la Asignatura
Derecho Financiero y Tributario, considero
que el instrumento Cuestionario, cumple con todas las condiciones, en cuanto a la Redacción,
Contenido y Metodología, para la Recolección de los Datos del Primer Objetivo definido
como "Describir la situación actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A., en materia de
adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera" del Trabajo de
Especialización titulado "EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL
CÁLCULO DEL AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO DE
ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.", presentado por la ciudadana: Lic. Susana Yrene
Delfino Pereira, titular de la Cedula de Identidad Nro. V-14.430.106, para optar al título de
Especialista en Gerencia Tributaria.

Evaluado por:

Nombre: Luisa Rodriguez de Saujoa
C.I.: 2989709
Firma: Luisa de Saujoa

JUICIO DE EXPERTO PARA LA PERTINENCIA
DEL GUION DE ENTREVISTA

Yo, RAUL A. SANOJA, Cedula de Identidad Nro. 2.244.030
de Profesión Abogado en mi carácter de
Profesor de la Universidad de Carabobo de la Asignatura
TEORÍA GENERAL del Trabajo considero
que el instrumento Cuestionario, cumple con todas las condiciones, en cuanto a la Redacción,
Contenido y Metodología, para la Recolección de los Datos del Primer Objetivo definido
como "Describir la situación actual de la empresa AGROBUEYCA, S.A., en materia de
adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera" del Trabajo de
Especialización titulado "EVALUACION DE LOS PROCEDIMIENTOS EN EL
CÁLCULO DEL AJUSTE POR INFLACIÓN ESTABLECIDO EN LA LEY DE
IMPUESTO SOBRE LA RENTA, BAJO LA ADOPCIÓN DE LAS NORMAS
INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA (VEN-NIF) CASO DE
ESTUDIO: AGROBUEYCA, S.A.", presentado por la ciudadana: Lic. Susana Yrene
Delfino Pereira, titular de la Cedula de Identidad Nro. V-14.430.106, para optar al título de
Especialista en Gerencia Tributaria.

Evaluado por:

Nombre: Raul Sanja
C.I.: 2244030
Firma: Raul Sanja