

CONCLUSIONES

Con base en los resultados antes presentados en el Capítulo IV, es factible formular el siguiente conjunto de conclusiones, que expresan los aspectos más significativos encontrados durante la investigación.

En relación al primer objetivo, referido a los métodos establecidos en la Declaración de Principios de Contabilidad No.10 DPC-10 (2000), ésta expresa la existencia de tres métodos de ajuste para medir los efectos de la inflación, el Método del Nivel General de Precios o de Precios Constantes (N.G.P), el Método de Costos Corrientes o del Nivel Específico de Precios (N.E.P), y el Método Mixto, que es una combinación de los Métodos N.G.P y N.E.P.

En el desarrollo de la investigación, se determinó que el método N.G.P, permite adaptar las cifras históricas que presentan los estados financieros, ajustarlas de acuerdo al IPC vigente a la fecha del cierre, y re-expresarlas, para evitar que la determinación tributaria sobrestime la renta neta gravable y genere mayores tributos.

De igual forma, el método N.E.P planteó el cambio de los costos históricos por valores de mercado, lo que conlleva a utilizar aspectos subjetivos en la elaboración de los estados financieros de la empresa, el cual va en contra de los Ven-PCGA, por lo cual, este método no es de aplicación en el país.

El Método de Costos Corrientes/Precios Constantes (Mixto), es el más completo que el Método N.G.P y el Método N.E.P, por cuanto es la

combinación de estos dos. Consiste en la aplicación integral de un índice general de precios a todas las partidas de los estados financieros (Método N.G.P), y luego reemplazar los valores corrientes aplicables (Método N.E.P).

En Venezuela, el método de ajuste por inflación más utilizado es el Método del Nivel General de Precios o de Precios Constantes (N.G.P), el cual mantiene el principio de los costos históricos, y aplica una unidad monetaria de poder adquisitivo constante (IPC) a los estados financieros históricos.

Con respecto al segundo objetivo en el cual se determinó cuales son los activos adquiridos que califican para la capitalización de intereses según la Declaración de Principios de Contabilidad No.9 DPC-9 (1987), éstos son aquellos activos que requieren un periodo de tiempo, para llevarlos a la condición y ubicación necesarias para su uso.

Igualmente, dichos activos son adquiridos por financiamiento externo, de ahí que los intereses devengados durante ese lapso de tiempo requerido para su utilización, deberán formar parte de su costo histórico de adquisición.

Para ello, se utilizó una tasa de capitalización, generalmente interés simple, que es el instrumento que permitió incluir en el costo de adquisición del activo el costo por intereses, debido a que éstos forman parte integral del mismo. En cuanto al período de capitalización de estos intereses, este proceso culminará cuando se hayan completado todas las actividades planificadas para la puesta en uso del activo o para su venta.

El siguiente objetivo, correspondiente al tratamiento contable de los activos fijos, costos por préstamos y re-expresión de estados financieros por inflación según las NIC's 16 (2005), 23 (2009) Y 29 (1990).

La NIC 16 (2005), plasma en su esencia el tratamiento contable que se ha venido realizando a través del tiempo, como son la clasificación de los activos, su costo de adquisición, depreciaciones, etc., aunque excluye los recursos naturales renovables y no renovables. Igualmente, introduce un concepto nuevo como es el deterioro del valor.

Con relación a la NIC 23 (2009), ésta establece que la capitalización de los costos por préstamos, durante el proceso de adecuación de los activos para su uso, es la forma adecuada del registro de las erogaciones financieras lo que permite que en un futuro éstos le generen beneficios a la entidad.

La NIC 29 (1990), expresa la necesidad, debido al proceso inflacionario que presenta Venezuela, de la re-expresión de los estados financieros para evitar la distorsión de los estados financieros. Debido al proceso de globalización de la información contable por medio de los estados financieros, es vital la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, para la unificación de criterios.

De igual manera, esta norma presenta el concepto de hiperinflación, el cual no concuerda con la realidad venezolana, ya que en el país se ha venido presentando una alta inflación, pero no una hiperinflación.

Respecto al último objetivo, sobre los aspectos relacionados con la capitalización de los costos en correspondencia con el ajuste por inflación

establecido en la LISLR (2007) y el RLISLR (2003), se determinó mediante un ejercicio, las implicaciones tributarias de la capitalización de los costos por intereses de los activos fijos, en donde, en primer lugar, al llevar a resultados éstos intereses, se obtienen menores utilidades del ejercicio, y por ende, una renta neta gravable menor.

En segundo lugar, al capitalizar los costos por intereses, se incrementa la utilidad del ejercicio, al igual que la renta neta gravable, debido a que los costos por intereses que se capitalizaron se distribuirán en varios ejercicios a través de la depreciación, y no afectaran los resultados de un solo período fiscal.

Del conjunto de conclusiones expresadas anteriormente, se puede inferir que en cuanto a las implicaciones tributarias de la capitalización de los costos de los activos fijos en el marco de economías inflacionarias, que desde el punto de vista financiero, conviene la capitalización de costos, ya que conlleva al incremento del valor de los activos, y le proporciona mayor solidez y estabilidad a la empresa.

En cambio, desde el punto de vista fiscal, ese incremento en el valor de los activos producto de la capitalización, produce un efecto negativo, debido a que en la determinación del ajuste por inflación, se cancelará un mayor tributo debido a un gasto financiero que se distribuirá durante la vida útil del activo capitalizado. Cabe destacar que en el ajuste regular por inflación se produce a futuro un efecto negativo temporal, debido al incremento en el pago de tributos, pero que también genera un efecto positivo ya que tiene

como partida de compensación el patrimonio, el cual que se verá también incrementado en dicho proceso.

RECOMENDACIONES

Una vez finalizada la investigación, se presentan a continuación una serie de recomendaciones dirigidas a las empresas en general, a la comunidad, así como a la Administración Tributaria.

Estas sugerencias o recomendaciones tienen el propósito de presentar comentarios y reflexiones que sirvan como elementos para el mejoramiento permanente de la situación planteada.

Debido al proceso inflacionario que presenta la economía en Venezuela, es imprescindible que las empresas re-expresen sus estados financieros, ya que de esta forma se protegen de la inflación. Para ello se recomienda el análisis de los métodos establecidos en la Declaración de Principios de Contabilidad No.10 DPC-10 (2000), así como la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad No.29 NIC 29 (1990), que contempla los mismos métodos que la anterior, lo cual le permitirá a las empresas efectuar los cálculos correctos para la re-expresión de los costos históricos y unificar criterios para que los usuarios de los estados financieros puedan acceder a la información plasmada en ellos.

Igualmente, se sugiere la revisión de la Declaración de Principios de Contabilidad No.9 DPC-9 (1987), y la implementación de la Norma Internacional de Contabilidad No.16 NIC 16 (2005), y la Norma Internacional de Contabilidad No.23 NIC 23 (2009), para determinar con mayor exactitud, el tratamiento de los activos fijos y la inversión realizada por la empresa en la

adecuación de éstos para su uso, con respecto al financiamiento externo. La capitalización de activos, desde el punto de vista financiero, permite proyectar una mayor solvencia y solidez de la empresa.

Debe continuarse con la difusión de las Normas Internacionales de Contabilidad NIC's, a través de cursos, jornadas, foros, etc., por lo que se le recomienda a la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, Colegios de Contadores Públicos, e institutos de educativos en general, a fomentar el conocimiento de las mismas por parte de la comunidad.

Por último, debido al proceso inflacionario presente en el país, y a la complicada determinación tributaria con respecto a éste, es necesario que la Administración Tributaria promueva la educación tributaria a través de la atención del contribuyente. La cultura tributaria facilita los procesos que realiza el sujeto pasivo, al igual que reduce la evasión fiscal, lo que redundará en una mayor recaudación por parte del Fisco Nacional.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Textos.

- Álvarez, Gutiérrez, Marín y Rodríguez (2002). **Contabilidad I**. Venezuela. Editorial Urbe.
- Arias, F. (2004). **El proyecto de investigación. Introducción a la metodología científica**. Caracas. Episteme 4ta. Edición.
- Balestrini, M. (2006). **Cómo se elabora el Proyecto de Investigación**. Caracas. BL Consultores Asociados.
- Bavaresco, A. (2006). **Proceso metodológico en la investigación (Cómo hacer un Diseño de Investigación)**. Maracaibo. Editorial del a Universidad del Zulia.
- Blanco, Y. (2005). **Normas Internacionales de Contabilidad**. Colombia. Instituto Nacional de Contadores Públicos.
- Bustos, H. (2000). **Curso básico de Contabilidad Fiscal**. México. Editorial Mangas.
- Catácora, F. (2000). **Reexpresión de Estados Financieros**. Caracas. Editorial Mc.Graw-Hill.
- Colmenares, M. (2004). **Metodología de la Investigación. Material de Apoyo para la Cátedra Seminario I**. Maracaibo. Universidad Rafael Belloso Chacín.
- Díaz, H. (2001). **Contabilidad General**. Bogotá. Pearson Educación de Colombia Ltda. 1ra.Edición.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1974). **Publicación Técnica No.3 PT-3**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1983). **Declaración de Principios de Contabilidad No.2 DPC-2**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1987). **Declaración de Principios de Contabilidad No.9 DPC-9**. Caracas.

- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (1997). **Declaración de Principios de Contabilidad No.0 DPC-0**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2000). **Declaración de Principios de Contabilidad No.10 DPC-10**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2004). **Plan de Adopción de las Normas Internacionales**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2008). **Boletín de Aplicación VEN-NIF (BA VEN-NIF 0)**. Caracas.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (2010). **Boletín de Aplicación VEN-NIF 2 (BA VEN-NIF 2). Versión 1**. Caracas.
- Fernández, J. (2002). **Reexpresión de Estados Financieros en Venezuela**. Maracaibo. Editorial Maracaibo, S.A.
- Financial Accounting Standars Boards FASB (1979). Norma Internacional Financiera 34 (FAS-34).USA.
- Financial Accounting Standars Boards FASB (2007). Norma Internacional Financiera 42 (FAS-42).USA.
- Garay, J. (2008). **Ley de Impuesto sobre la Renta**. Caracas. Corporación AGR, S.C..
- Guajardo, G. (1999). **Contabilidad. Un enfoque para usuarios**. México.Editorial Mc Graw Hill.
- Guerrero, A. (2003). **Situación petrolera venezolana**. Caracas. Editorial Panapo.
- Hernández, Fernández y Baptista (2006). **Metodología de la Investigación**. México.Editorial Mc Graw Hill.
- Hernández Sampieri, R. y otros. (2006) **Metodología de la Investigación**. México.Editorial Mc Graw Hill.
- Hunter, D. (2000). **La actividad financiera del estado capitalista**. Madrid. Editorial Campus.

- Hurtado, L. y Toro, G. (2001). **Paradigmas y métodos de investigación en tiempos de cambios**. 2da Edición.
- Hurtado, J. (2006). **El proyecto de investigación. Metodología de la Investigación Holística**. Bogotá. Ediciones Quirón Sypal, Servicios y Proyecciones para América Latina. Cuarta Edición.
- Internacional Accounting Standards Boards IASB (1991). **Norma Internacional de Contabilidad No.1 (NIC 1)**. Londres.
- Internacional Accounting Standards Boards IASB (1991). **Norma Internacional de Contabilidad No.8 (NIC 8)**. Londres.
- Internacional Accounting Standards Boards IASB (2005). **Norma Internacional de Contabilidad No.16 (NIC 16)**. Londres.
- Internacional Accounting Standards Boards IASB (2009). **Norma Internacional de Contabilidad No.23 (NIC 23)**. Londres.
- Internacional Accounting Standards Boards IASB (1990). **Norma Internacional de Contabilidad No.29 (NIC 29)**. Londres.
- Kennedy, R. (2004). **Estados Financieros. Forma, análisis e interpretación**. México D.F. Editorial Limusa, S.A. de C.V. Grupo Noriega Editores.
- Lavanda, D. (2006). **La Inflación**. Buenos Aires. Editorial Apolo.
- Méndez, C. (2006). **Metodología, diseño y desarrollo del proceso de investigación con énfasis en ciencias empresariales**. Bogotá. Limusa (4ta. Edición).
- Mochón, F. (2001). **Introducción a la macroeconomía**. Madrid. Mc Graw-Hill/Interamericana de España, S.A.V (2da.Edición).
- Molina, V. (2006). **Análisis de las Metodologías Fiscales y Financieras para el Ajuste por Inflación establecidas en la Ley de Impuesto sobre la Renta y la Declaración de Principios de Contabilidad Número 10**. Mérida.ULA.
- Rodríguez, J. (2008) **Curso Práctico de Impuesto Sobre La Renta**. Caracas.Editorial Corporación Marca, S.A.
- Romero, J. (2000). **Contabilidad Superior**. México. McGraw-Hill Interamericana Editores, S.A.

- Romero-Muci, H. (2005). **La racionalidad del sistema de corrección monetaria fiscal**. Caracas. Editorial Jurídica Venezolana.
- Ruiz, J. (2000). **Impuesto sobre la Renta**. Caracas. Legis Editorial, C.A.
- Ruiz, R. (2007). **El Método Científico y sus etapas**. México. Biblioteca Lascasas.
- Sabino, M. (2009). **Metodología de la Investigación Científica**. Perú. Gran Enciclopedia de Ciencias de la Vida y del Ambiente.
- Tamayo y Tamayo, M. (2007) **El proceso de la investigación científica**. México. Editorial Limusa.
- Vives, A. (2000). **Evaluación Financiera de Empresas. El Impacto de la Devaluación y la Inflación**. México. Editorial Trillas. 4ta. Reimpresión.
- Yanes, J. (2000). **Reexpresión de Estados Financieros**. México. Editorial Mc Graw Hill.

Fuentes de tipo legal.

- Congreso Nacional de la República de Venezuela (1955). **Código de Comercio Anotado**. Gaceta Extraordinaria No.475 del 26 de Julio de 1955.
- Congreso Nacional de la República de Venezuela (1993). **Ley de Impuestos a los Activos Empresariales**. Gaceta Oficial No.4.654 del 1 de Diciembre de 1993.
- Asamblea Nacional Constituyente de la República de Venezuela (1999). **Constitución de la República Bolivariana de Venezuela**. Gaceta Oficial No. 5.453 Extraordinario del 24 de Marzo de 1999.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2006). **Código Orgánico Tributario**. Gaceta Oficial No. 36.350 del 4 de Enero de 2006.
- Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2003). **Reglamento de Impuesto sobre la Renta de 11 de Julio de 2003**. Editorial Corporación AGR, S.C. Caracas.

Asamblea Nacional de la República Bolivariana de Venezuela (2007). **Ley de Impuesto sobre la Renta de 16 de Febrero de 2007**. Editorial Corporación AGR, S.C. Caracas.

Trabajos de Grado.

Domínguez, K. (2007). **Comparación de la Aplicación de los Ajustes por Inflación, Financiero y Fiscal en la República Bolivariana de Venezuela**. Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo.

Espina, J. (2004). **Tratamiento Fiscal del Ajuste por Inflación en los Inventarios de la empresa MARINE Y DIESEL PARTS, C.A.** Trabajo Especial de Grado para optar al título de Especialista en Gerencia Tributaria. Universidad Rafael Urdaneta. Maracaibo.

Pulgar, I. (2001). **Principales características resultantes de la aplicación del Ajuste Inicial y Regular por Inflación, Ajuste Financiero DPC 10 en los Contribuyentes del Impuesto sobre la Renta de empresas del sector Industrial y de servicios**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Magíster en Gerencia tributaria de la Universidad Rafael Beloso Chacín. Maracaibo.

Terán, O. (2006). **Aplicación de la Norma Internacional de Contabilidad No.16 (NIC 16) sobre Propiedad, Planta y Equipo en la Determinación de los Gastos Deducibles del Impuesto sobre la Renta (ISLR)**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Magíster en Gerencia tributaria de la Universidad Rafael Beloso Chacín. Maracaibo.

Villalobos, F. (2003). **Comparación de la aplicación de los ajustes por inflación, según la DPC No.10 (Ajuste Financiero) y la Ley de ISLR (Ajuste Regular), para la declaración del ISLR en las empresas de servicio eléctrico**. Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Magíster en Gerencia tributaria de la Universidad Rafael Beloso Chacín. Maracaibo.

Vivas, A. (2005). **El Análisis de los Estados Financieros para la Toma de Decisiones en la Gerencia Pública**. Trabajo Especial de Grado para Optar al título de Doctor Of. Business Administration Finance de la Tecana American University. Caracas.

Zumztein, J. (2004). **La inflación en la actualización de los valores de los inmuebles urbanos en el Municipio Maracaibo.** Trabajo Especial de Grado para optar al Título de Magíster en Gerencia tributaria de la Universidad Rafael Beloso Chacín. Maracaibo.

Revistas.

Flores, A. (2003). **Análisis Comparativo del Ajuste por Inflación Fiscal y Financiero.** Barquisimeto. Revista Guarismos No.44. Pg.35.

Cordero, L. (2005). **Ajuste por Inflación.** Caracas. Publicaciones Umbral No.2. Pg.12.

Consejo Técnico de la Contaduría Pública (2006). **Análisis de la Implementación de estándares de contabilidad y auditoría en empresas de interés público en Colombia. Divergencias entre la normativa del IASB y la normativa contable colombiana.** Bogotá. Revista Internacional Legis de Contabilidad & Auditoría No.27. Pgs.76-88.

García, M. (2008). **Costos Capitalizados.** Revista Cátedra Virtual. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad Católica Andrés Bello. (UCAB) sede Guayana. Pg.15.

Gómez, O, De La Hoz, A (2010). **Armonización de las NIC/NIIF en las prácticas contables de entes emisores no financieros que cotizan en la Bolsa de Valores de Caracas, Venezuela.** México. Revista Contaduría y Administración. No. 233. Enero-Abril 2011. UNAM. Pg.156.

Foros.

Asociación Venezolana de Ejecutivos (2007). Foro: **Estados Financieros Ajustados por Inflación.** Exponente: Francisco Vásquez, socio de la firma KPMG, Alcaraz, Cabrera, Vásquez y Asociados. Caracas.

II Foro del Ideprocop (2008). **Nic 16 Propiedad, Planta y Equipos, aspectos relevantes a ser observados... una alternativa ante la**

crisis. Exponente: Ing. Omar Rodríguez, socio de la firma Horwath Venezuela. De la Vega, Márquez, Perdomo & Asociados. Caracas.

Documentos en línea.

Banco Central de Venezuela (2000). **Índice de Precios al Consumidor año base 1997. El termómetro de la Inflación.** www.bcv.org.ve_ 20 de Noviembre de 2009.

Banco Central de Venezuela y el Instituto Nacional de Estadísticas (2008). **Díptico Informativo del Índice de Precios al Consumidor.** www.bcv.org.ve_ 19 de Noviembre de 2009.

Banco Central de Venezuela (2009). **¿Qué es el Banco Central de Venezuela?.** www.bcv.org.ve_ 20 de Noviembre de 2009.

Castillo, H. (2007). **Seminario de Aspectos Legales: Impuesto sobre la Renta.** www.hectorcastillo2021.blogspot.com. 21 de Octubre de 2011.

Escalona, J. (2003). **La Inflación.** www.gestiopolis.com. 10 de Octubre de 2009.

Horwath Venezuela. De la Vega, Márquez, Perdomo & Asocs. (2005). **Normas Internacionales de Contabilidad (NICs) y Normas Internacionales de Información Financiera (NIIFs). Aspectos importantes. Adopción.** www.horwathvenezuela.com.ve. 21 de Noviembre de 2009.

Meneses, R. (2002). **Causas y Efectos de la Inflación.** www.gestiopolis.com. 13 de Octubre de 2009.

Silva, F. (2002). **Índice de Precios al Consumidor. Área Metropolitana de Caracas. Septiembre 2002.** www.losteques.ucab.edu.ve. 20 de Noviembre de 2009.

Casinelli, H. (2009). **Consideraciones sobre el proceso de adopción de las Niif en América.** www.globalcontable.com. 23 de Febrero de 2011.