



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES

POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

**INTEGRACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS VENEZOLANAS
RESPECTO A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD, EN MATERIA DE PRESENTACIÓN DE
INFORMACIÓN FINANCIERA Y ARRENDAMIENTOS**

(Una Propuesta para las Empresas Inmobiliarias en Venezuela)

Autora: Abg. Lourdes B. Di Pietro S.

Tutora: Dra. Aura Elena Peña

Mérida, Noviembre 2011



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES
Mérida – Venezuela


ACTA

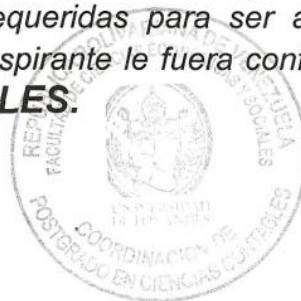
En la ciudad de Mérida, a los dieciocho días del mes de julio de 2012, estando presentes en la sede de la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Los Andes, las siguientes personas: Profesores Aura Elena Peña, Frank Rivas y Laura Obando en su condición de miembros del Jurado designado por el Consejo Técnico del Postgrado en Ciencias Contables, en reunión celebrada el 18 de enero de 2012, de conformidad con el artículo 21 de las Normas de Funcionamiento de los Estudios de Postgrado en Ciencias Contables de la Maestría en Ciencias Contables, para conocer del Trabajo de Grado presentado por la estudiante de Postgrado **LOURDES BEATRIZ DI PIETRO SANTANGELO** titular de la **C. I. V- 16.966.519** como credencial de mérito para optar al grado de **MAGÍSTER EN CIENCIAS CONTABLES**.

Reunido el Jurado y presente la aspirante, ésta procedió a defender su Trabajo de Grado, titulado: **“INTEGRACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS VENEZOLANAS RESPECTO A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD, EN MATERIA DE PRESENTACIÓN DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y ARRENDAMIENTOS (Una propuesta para las Empresas Inmobiliarias en Venezuela).”**, el cual había sido previamente analizado por los miembros del Jurado.

Concluida la defensa del Trabajo de Grado, el jurado consideró que estaban cumplidas las exigencias requeridas para ser aprobado como trabajo de mérito para que a la mencionada aspirante le fuera conferido el grado de **MAGÍSTER EN CIENCIAS CONTABLES**.

Así lo declaran y firman.


Prof. Aura Elena Peña
Tutora- Coordinadora




Prof. Laura Obando
Miembro del Jurado


Prof. Frank Rivas
Miembro del Jurado

ÍNDICE DE CONTENIDO

	P.P.
ÍNDICE GENERAL	ii
LISTA DE GRÁFICOS	iv
LISTA DE CUADROS	v
RESUMEN	vi
INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I EL PROBLEMA	
Planteamiento del Problema	3
Objetivos de la Investigación	8
Objetivo General	8
Objetivos Específicos	8
Justificación de la Investigación	9
Alcance	10
CAPÍTULO II MARCO TEÓRICO	
Antecedentes de la Investigación	12
Bases Teóricas	19
Bases legales	63
Sistema de Categorías	73
CAPÍTULO III. MARCO METODOLÓGICO	
Diseño de la Investigación	74
Nivel o Tipo de Investigación	75
Población y Muestra	75
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos	76
Validez y Confiabilidad de los Instrumentos de Recolección de Datos	76
CAPÍTULO IV.	
ELEMENTOS QUE DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE CARACTERIZAN EL FUNCIONAMIENTO DEL SECTOR	

INMOBILIARIO EN VENEZUELA	77
CAPÍTULO V.	
ELEMENTOS DEL TRATAMIENTO CONTABLE Y LA PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN VENEZUELA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (VEN NIF PYME) EN MATERIA DE ARRENDAMIENTO	79
CAPITULO VI.	
DISPOSICIONES LEGALES QUE REGULAN LA ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO EN EL CONTEXTO VENEZOLANO	90
CAPÍTULO VII.	
CAMBIOS QUE SE ADELANTAN EN LA REFORMA A LA LEY DE ARRENDAMIENTOS Y SUS POSIBLES EFECTOS SOBRE LAS EMPRESAS DEL SECTOR INMOBILIARIO	95
CONCLUSIONES	101
RECOMENDACIONES	104
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	106
REFERENCIAS ELECTRÓNICAS	111
ANEXOS	112

LISTA DE GRÁFICOS

GRÁFICO		P.P.
1	Distribución del mercado inmobiliario para el 2005	40

LISTA DE CUADROS

CUADRO		P.P.
1	Sistema de Categorías	73
2	Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros. Arrendamiento financiero (arrendatarios)	82
3	Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros. Arrendamiento financiero (arrendadores)	83
4	Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros Arrendamiento operativo (arrendatarios)	86
5	Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros Arrendamiento operativo (arrendador).	87
6	Disposiciones legales en materia de arrendamiento	91
7	Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios	96



**UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES**

**INTEGRACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS VENEZOLANAS
RESPECTO A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD, EN MATERIA DE PRESENTACIÓN DE
INFORMACIÓN FINANCIERA Y ARRENDAMIENTOS**

(Una Propuesta para las Empresas Inmobiliarias en Venezuela)

Autora: Abg. Lourdes B. Di Pietro S.

Tutora: Dra. Aura Elena Peña

RESUMEN

La presente investigación se sustentó en la formulación de lineamientos para la integración de las normas jurídicas contables pronunciadas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de Información Financiera y Arrendamientos, a la luz de la experiencia de las empresas del Sector Inmobiliario, en función de las disposiciones establecidas en las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de arrendamientos y los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la pequeña y medianas empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento. El camino metodológico fue el de la investigación cualitativa basada en la aceptación de los fenómenos y los efectos que se puedan tener sobre el sector inmobiliario. Las técnicas de recolección de información empleadas fueron la observación documental y la entrevista, cuyo instrumento fue aplicado a los contadores de las empresas, quienes proporcionaron información referente a los hechos que se presentan a partir de las reformas legislativas y la adopción de las normas internacionales de contabilidad. Los instrumentos utilizados para recolectar la información fueron la guía de observación documental y el guión de entrevista. Existen distintas disposiciones que van desde la definición del arrendamiento como operación económica, hasta las exigencias tributarias que son impuestas al arrendamiento de inmuebles con fines distintos al residencial. Igualmente se han generado normas en la última década las cuales tienen que ver con la naturaleza de los arrendamientos. Por lo que, puede afirmarse que las operaciones de arrendamiento se ven directamente afectadas por las disposiciones que establezca el gobierno en esta materia.

Palabras claves: Arrendamientos, sector inmobiliario, reformas legales

INTRODUCCIÓN

El creciente desarrollo del arrendamiento como una alternativa comercial, ha incidido en que el Estado e instituciones internacionales de contabilidad diseñen un marco de análisis coherente sobre su normativa legal y la contabilización de estos actos de comercio.

Además debe resaltarse que la globalización y el continuo aumento en el costo de los bienes, equipos y servicios, obliga al comerciante a buscar las formas de financiamiento que le permitan competir en costos, productividad y rentabilidad. Una de esas fuentes de financiamiento es precisamente el arrendamiento de inmuebles. Por lo que se hace necesario acatar lo dispuesto en las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), especialmente en lo referido a la Norma Internacional de Contabilidad N° 17 en materia de arrendamientos, la cual debe ser adoptada de forma voluntaria para el ejercicio económico que inicia el 01 de enero del año 2010, y el 01 de enero del año 2011, de forma obligatoria.

Igualmente, el sector inmobiliario enfrenta otros factores externos que afectan su funcionamiento, como es el control en el precio de los alquileres y la Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, en la cual se establecen nuevas regulaciones en relación a las propiedades en condición de alquiler, además de las disposiciones que regularán a las empresas inmobiliarias; las cuales inciden en los planes a ser adoptados por las gerencia de este importante sector.

Tomando en consideración tal planteamiento se desarrolla el presente estudio el cual se divide en primer lugar en tres capítulos, distribuidos de la siguiente forma:

Capítulo I El Problema, constituido por el planteamiento del problema, en el cual se describen los principales hechos vinculados con la situación relacionada con la actividad arrendaticia en Venezuela bajo el contexto de las reformas legislativas y la entrada en vigencia de las Normas Internacionales de Contabilidad. Igualmente, se definen tanto el objetivo general como los específicos, desde el punto de vista de los lineamientos que guiarán el desarrollo de la investigación. Se detalla la importancia

de la investigación considerando aspectos metodológicos, prácticos y temáticos, lo que contribuye a establecer el alcance de la misma.

Capítulo II Marco Teórico, se desarrollan las bases teóricas que sustentan la investigación, definiendo elementos vinculados al arrendamiento como actividad comercial, considerando los aspectos jurídicos y lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad. Además de abordar elementos del marco legal, específicamente lo referido a la reforma que se adelanta en materia de arrendamiento.

Capítulo III Marco Metodológico, describe el tipo de investigación, así como los factores que definen el diseño del estudio, además de las técnicas e instrumentos aplicados para la recolección de la información y tratamiento de la misma, considerando además la población y muestra que servirá de base para presentar los resultados.

Capítulo IV se plantean los elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela, mediante la observación documental proveniente de diferentes fuentes.

Capítulo V, en este apartado se plasman los componentes del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la pequeña y medianas empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento.

Capítulo VI, se hacen referencia a las disposiciones legales que regulan la actividad de arrendamientos en el contexto venezolano.

Capítulo VII, se plasman los cambios que se adelantan en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario con el propósito de ubicar su incidencia en este importante ramo.

Finalmente, la conclusiones en función de los objetivos desarrollados, además de las recomendaciones que la autora realiza producto de la experticia realizada.

CAPÍTULO I

EL PROBLEMA

Planteamiento del Problema

Al analizar la estructura económica de cualquier país se identifica la coexistencia de empresas de distinta envergadura, las cuales se encuentran rodeadas de una economía mundial altamente competitiva, con clara tendencia hacia la internacionalización de los negocios y de los mercados.

Dentro de este proceso, las Pequeñas y Medianas Empresas (PYME) cumplen un papel destacado, debido a que se constituyen en organizaciones con capacidad de adaptarse a los cambios tecnológicos, además de generar empleo, por lo que representan un factor importante en el desarrollo económico de toda una nación. Además la capacidad de estas organizaciones les permite responder de alguna manera a los cambios en el mercado internacional, adaptando el desarrollo de sus actividades a los tipos de bienes producidos, cantidad y calidad de mano de obra existente, insumos, aparición de nuevas disposiciones legales y normativas, lo que a la vez les conduce a experimentar cambios en los enfoques gerenciales y contables referidos al registro de las transacciones de las organizaciones.

Unido a este escenario se prevé la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) en un mediano plazo, las cuales forman un cuerpo de disposiciones emitidas por la Junta de Normas Internacionales de Contabilidad y su Consejo Asesor, con sede en Londres, acompañado por el Comité de Interpretaciones. Hoy en día, existen 33 Normas Internacionales de Contabilidad plenamente vigentes, de las 41 que se han emitido. No obstante, debe destacarse que la adopción de las mismas no ha sido una labor sencilla, debido a que éste proceso requiere de la adecuación de las Normas Internacionales de Contabilidad a las disposiciones existentes en cada país en las que se desean implementar, así como el hecho de

considerar las características particulares de las empresas que llevan a cabo diferentes actividades económicas en un entorno altamente competitivo y cambiante; además de considerar que la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad es un proceso de globalización que, cuestionado o aceptado, es una realidad, especialmente sí se considera que la mayoría de los mercados importantes parecen inclinarse por estas normas.

Al referir el caso venezolano, debe hacerse mención al comunicado emitido por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) en agosto de 2006; en el cual con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad en América se evidencia el hecho que, Trinidad y Tobago ya hizo la adopción completa, mientras que Costa Rica, Ecuador, República Dominicana y El Salvador, tienen procesos muy avanzados, al tiempo que en Colombia, vía Ley de Intervención Económica, se estableció un cronograma de adopción de las mismas.

Por otra parte, en agosto de 2006 en un Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, se publicó un comunicado en el que se hace referencia a la decisión de adoptar las siguientes Normas Internacionales de Contabilidad: Norma Internacional de Contabilidad 1 Presentación de Estados Financieros, Norma Internacional de Contabilidad 7 respecto al Estado de Flujo de Efectivo, Norma Internacional de Contabilidad 8 de la Utilidad o Pérdida Neta por el Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables, Norma Internacional de Contabilidad 10 contingencia sucesos que ocurren después de la fecha del balance, Norma Internacional de Contabilidad 12 Impuestos Sobre la Renta, Norma Internacional de Contabilidad 17 Arrendamientos y la Norma Internacional de Contabilidad 36 Deterioro del Valor de los Activos.

Igualmente, los días 27 y 28 de noviembre del año 2009, en el marco de la celebración del Directorio Nacional Ampliado celebrado en la ciudad de Barinas, se estableció un cronograma de adopción de las normas, bajo el cual se establece para aquellos que decidan hacerlo de forma voluntaria el ejercicio económico que inicia el 01 de enero del año 2010, y el 01 de enero del año 2011, de forma obligatoria.

En otro particular, en fecha 05 y 06 de marzo de 2010, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de la República Bolivariana de Venezuela (FCCPV), en el Directorio Nacional Ampliado aprobó la versión 4 del Boletín de Aplicación VEN NIF N°.0 (BA VEN NIF 0) Marco de Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. En este boletín se establecen las Normas de Información Financiera que se aplicarán para las Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF para las PYMES), las cuales fueron aprobadas por el Directorio Nacional Ampliado Extraordinario en fecha 17 de octubre de 2009, para los ejercicios que se inicien a partir del 01 de enero de 2011 o fecha de cierre inmediata posterior, permitiéndose su aplicación anticipada.

En consideración a lo anterior, se vislumbra un escenario que debe ser tomado en cuenta por las empresas venezolanas, en cuanto a adelantar acciones que les permita hacer frente a los cambios que evidentemente se avecinan. Tal es el caso particular, del sector inmobiliario, que actualmente, además de lo expuesto anteriormente también enfrenta otros factores externos que afectan su funcionamiento, como es el control en el precio de los alquileres y la reforma sobre la Ley para la Regularización y Control de Arrendamientos, mejor conocida como Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, en la cual se establecen nuevas regulaciones en relación a las propiedades en condición de alquiler, modificaciones a los procesos judiciales que se inician por demandas, prórrogas y desalojos, además de las disposiciones que regularán a las empresas inmobiliarias; incidiendo directamente en las acciones que éstas deben tomar en el momento de gerenciar los cambios que claramente se vislumbran en el futuro de esta actividad económica.

El anterior planteamiento, refleja como el sector inmobiliario se encuentra en una situación de inestabilidad, pues en primer lugar se presentan las nuevas disposiciones que normará su accionar, e incidirán en los ingresos que percibirán de sus actividades. En segundo término, deben consolidarse los criterios que se utilicen en cuanto a la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos en Venezuela, como en relación con la legislación. Por ejemplo:

La Norma Internacional de Contabilidad referida a los Arrendamientos, emplea la

palabra *renta* que es el equivalente a una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas. La Ley de Arrendamientos Inmobiliarios utiliza el término de Cánones de Arrendamientos.

La Norma Internacional de Contabilidad de Arrendamiento, establece que para fijar la renta se debe realizar una conciliación del importe de la inversión total con el valor actual de los pagos mínimos. En tanto que la Reforma Parcial de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios contradice la disposición establecida en la Norma Internacional de Contabilidad N° 17 en materia de Arrendamientos, al implantar mediante la publicación de resoluciones una medida de congelamiento de alquileres. Que trae como consecuencia el no proporcionar beneficios económicos a los propietarios de inmuebles dados en arrendamiento ya que estos no cubren por lo menos los gastos mínimos de mantenimiento del inmueble (tales como: pago de condominio, áreas comunes, sueldo de empleados, mantenimiento) ocasionando de esta manera una escasez en el campo de los alquileres y por ende altos costos de los mismos.

Siguiendo la evolución que ha experimentado la promulgación de la normativa legal en materia de arrendamientos, es importante mencionar que para el 10 de noviembre de 2011, el pleno de la Asamblea Nacional sancionó la Ley para la Regularización y Control de los Arrendamientos de Viviendas, la cual fue remitida al Ejecutivo Nacional para su promulgación y publicación en gaceta oficial para su entrada en vigencia, en cuya conformación destacó la participación de colectivos populares, consejos comunales, red de inquilinos, propietarios de viviendas y empresas administradoras de inmuebles.

Entre el contenido del texto destaca que los propietarios de edificios para alquiler que hayan sido construidos antes de 1980 deberán vender estos inmuebles a sus inquilinos y tendrán un lapso de 60 días para presentar una oferta de venta. Lo cual indica el conjunto de consideraciones y cambios que deben adelantar las empresas inmobiliarias, dado que esto podría mermar los ingresos por alquiler.

Ante tal situación, entre otros aspectos contradictorios se vislumbra un panorama de incertidumbre para el sector inmobiliario, debido al desconocimiento de los

posibles resultados que se obtendrán, además de un elevado índice de riesgo, en vista que se percibe una variabilidad probable de los flujos de efectivo futuros que se derivan de los inmuebles arrendados, afectando la permanencia en el mercado de las empresas inmobiliarias, siendo necesaria la habilidad de los gerentes quienes deben hacer frente a los cambios que se avecinan.

Por lo que al hacer referencia a la situación objeto de estudio, es necesario considerar que la adopción de los estándares internacionales debería permitir elevar el nivel de la profesión contable, fortaleciendo los conocimientos y la aplicación de los mismos, permitiendo la aplicación de técnicas sofisticadas y útiles que permitan satisfacer de manera completa las necesidades de los usuarios, considerando la importancia de integrar las normas contables con las normas jurídicas existentes en el ámbito inmobiliario y comercial en general, lo que conlleva a hacer más competitivo el servicio contable a nivel laboral y ético, englobado en amplios estándares, para lograr una correcta armonización y por ende su posterior aplicación, deben acogerse a las condiciones particulares de cada país, de manera que permitan conservar una identidad propia tanto en la teoría como en la práctica.

Este contexto motiva al análisis de los elementos que pueden incidir en la continuidad de las operaciones de estas organizaciones en el mercado inmobiliario, partiendo de la formulación de la siguiente interrogante:

¿Cómo se armonizan las normas jurídicas contables pronunciadas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de la presentación de Información Financiera y de Arrendamientos, en las empresas del Sector Inmobiliario?

La interrogante anterior conduce a establecer las preguntas siguientes:

¿Cuáles son los elementos que desde el punto de vista jurídico contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela?

¿Cuáles son los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Presentación de Información Financiera y

Arrendamientos?

¿Cuáles son los elementos propios del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento?

¿Qué disposiciones legales regulan la actividad arrendataria en Venezuela?

¿Cómo las disposiciones establecidas en la Reforma a la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios afectan a las empresas del sector en Venezuela?

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Formular los lineamientos para la integración de las normas jurídicas contables pronunciadas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de Información Financiera y Arrendamientos, a la luz de la experiencia de las empresas del Sector Inmobiliario.

Objetivos Específicos

1. Identificar los elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.
2. Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.
3. Establecer los elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para las Pequeñas y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento.

4. Estudiar las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela.
5. Describir los cambios dispuestos en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.

Justificación de la Investigación

El desarrollo de un análisis comparativo entre las normas jurídicas pronunciadas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de arrendamiento, se constituye en un elemento de importancia, debido a que se considera la situación actual, con el propósito de estimar las semejanzas y diferencias entre los diferentes instrumentos normativos. Ello, en vista que un incorrecto manejo de los cambios que se gestan en materia legislativa, podría afectar las empresas del sector inmobiliario. Aspecto, que denota la relevancia para este tipo de organizaciones en cuanto a contar con diagnósticos que, faciliten el diseño de planes orientados a aprovechar las oportunidades o mitigar los efectos negativos que se puedan presentar en el entorno organizacional. Por ello es necesario recordar que a partir de la adopción de las normas en Venezuela, el Sector Inmobiliario debe realizar un diagnóstico, que facilite el desarrollo de una infraestructura contable suficientemente apropiada, contemplándose las necesidades existentes en las empresas que lo conforman.

De allí que, considerar la adopción de estas normas se constituye en un elemento que abre las puertas a las empresas hacia la globalización y la reafirmación de la profesión de contador, puesto que el reconocimiento internacional que se le da a la información contable-financiera, también se le da a la ciencia contable, debido a que son los expertos en esta área, quienes pueden dar el tratamiento, presentación y examen de la información financiera.

Otro factor de singular importancia, es la posibilidad de desarrollar y aplicar los conocimientos adquiridos en el programa de maestría de ciencias contables,

considerando herramientas de diagnóstico del entorno, con miras a establecer las perspectivas para el mercado de las empresas inmobiliarias en Venezuela.

Todos estos elementos sin duda, permitirán el desarrollo de técnicas e instrumentos metodológicos para la realización de la propuesta, considerando las características del objeto de estudio, constituyéndose en un antecedente válido para futuros investigadores, a partir de la revisión de los resultados y conclusiones que se obtengan.

Alcance

Desde el punto de vista conceptual, la investigación recurre a la utilización de conceptos, definiciones y disposiciones establecidas en las Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente la Norma Internacional de Contabilidad de Arrendamientos (NIC 17) y la Sección número 20 de las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (NIIF PYME). Tomando en consideración que esta última delimita su alcance señalando primero cuáles acuerdos de arrendamiento están fuera de su alcance y cuáles dentro del mismo, además de describir la clasificación de los mismos tanto en financiero como operacional; haciendo una clara diferenciación entre ellos.

Se considera además, la situación que desde el punto de vista contable presentan las empresas del Sector Inmobiliario en Venezuela, con el propósito de identificar cuáles son las condiciones en las que se encuentran estas organizaciones ante la disposición de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV), de aprobar la aplicación de ocho (8) normas entre las que se destaca la Norma Internacional de Contabilidad anteriormente referida y considerada en la presente investigación.

En el ámbito institucional, la investigación considera las disposiciones y resoluciones manifestadas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV) y las Universidades Nacionales respectivamente, en vista que la primera agrupa el gremio de los contadores públicos, responsables de la aplicación

de esta norma y de las casas de estudios en las cuales se forman estos profesionales, instituciones encargadas de coordinar los programas y diferentes pensa de estudio de la carrera. Adicionalmente, se toma en cuenta la revisión de las disposiciones establecidas en la Reforma a la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, en concordancia con los aspectos que caracterizan las actividades desarrolladas por las empresas de este sector.

Igualmente, para el desarrollo de la investigación se considera lo establecido en la Reforma o Proyecto de Decreto Ley de Arrendamientos publicado el 14 de noviembre de 2011 en Gaceta Oficial 39.799, el cual considera aspectos vinculados con la seguridad jurídica de las partes interesadas en la relación arrendaticia, así como la inclusión de nuevas figuras legales, tales como: la prórroga legal obligatoria, la preferencia ofertiva, el retracto legal arrendaticio y el pago por consignación. A su vez, se incluyen modificaciones en todos los mecanismos procesales, tanto del procedimiento administrativo como del contencioso administrativo y del judicial. De igual manera, se prevé la creación de oficinas especiales para prestar asistencia legal y jurídica gratuita a personas carentes de medios económicos suficientes.

El reglamento contempla además una serie de inspecciones y fiscalizaciones para determinar el canon de arrendamiento de conformidad a lo establecido en la Ley para la Regularización y Control de los Arrendamientos de Vivienda, aunado a las disposiciones finales del Reglamento, la Superintendencia Nacional de Arrendamiento de Vivienda podrá “cuando lo considere pertinente” congelar los cánones de arrendamiento.

CAPÍTULO II

MARCO TEÓRICO

Antecedentes de la Investigación

Dentro de este marco se pretende exponer a manera de resumen, algunas de las investigaciones que sirven de apoyo para la elaboración del presente estudio, por lo que se destacan los siguientes trabajos:

Rivas, M. (2001), realizó un trabajo, intitulado: “La incidencia de la Administración del Impuesto sobre Inmuebles Urbanos en las Finanzas Públicas del Municipio Libertador del Estado Mérida. Periodo 1995-1999”. Su objetivo se concentró en determinar la incidencia de la administración del impuesto sobre los inmuebles urbanos en las finanzas Públicas del Municipio Libertador del Estado Mérida, durante el período 1995-1999.

Este estudio de campo y explicativo, se ubicó en la Alcaldía del Municipio Libertador del Estado Mérida, la Gerencia de Hacienda y en el Departamento de Catastro Municipal. Las personas involucradas fueron los funcionarios relacionados directamente con el proceso administrativo de este impuesto. De los resultados obtenidos mediante el cuestionario de opciones múltiples se pudo determinar las fortalezas y debilidades del proceso administrativo del impuesto sobre inmuebles urbanos. Con el producto de la observación documental se determinó la incidencia de la administración de dicho impuesto en las finanzas del Municipio Libertador del Estado Mérida, además de servir como antecedente para otras investigaciones de cualquier otro Municipio.

El referido trabajo, se vincula con el presente, debido a que se considera la actividad inmobiliaria en el Municipio Libertador, lo que a su vez destaca la importancia de este sector en el desarrollo económico de la región. Por lo que se toman en cuenta aquellos factores que inciden en el desempeño de éste en función de

las regulaciones que se presentan respecto a su funcionamiento.

Zambrano, G. (2002), desarrolló una investigación que plasmó en el artículo titulado “Normativa legal y Principio de Contabilidad de los Arrendamientos”, surgió como consecuencia de la inquietud del autor por la creciente popularidad del arrendamiento, como un medio de obtener el uso de una amplia variedad de capital activo, el cual ha llevado a la necesidad de un marco de análisis coherente sobre su normativa legal y la contabilización de estos actos de comercio. Asimismo, la globalización, y el continuo aumento en el costo en la adquisición de los equipos, obligan al comerciante a buscar las formas de financiamiento que le permitan luchar en costos, productividad y rentabilidad con sus competidores naturales. Siendo una de esas fuentes de financiamiento precisamente el arrendamiento.

De acuerdo al autor en años recientes, y como consecuencia de las exigencias de los usuarios de los estados financieros, las empresas han mostrado cierta tendencia a revelar más y la mejor información relativa a las obligaciones de arrendamiento.

Ahora bien, la Federación de Colegios de Contadores de Venezuela, emitió la Declaración de Principios de Contabilidad N° 14 (DPC-14), en donde se pronuncia sobre la "Contabilización de los Arrendamientos", y señala la forma que deben registrarse contablemente estos actos de comercio por parte del arrendatario y por parte del arrendador, así como las revelaciones en los estados financieros de cada una de las personas que intervienen en estos tipos de contratos.

En consideración del investigador en Venezuela, este acto de comercio se rige por la siguiente normativa legal: Código Civil publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 2990, de fecha 26 de Julio del 1982, donde se define la actividad y las reglas comunes al arrendamiento de casa, además de los predios rústicos, las reglas particulares sobre arrendamiento de casas y las reglas particulares sobre el arrendamiento de predios rústicos. El Código de Comercio publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 475, de fecha 21 de Diciembre del 1955, donde no se hace una referencia específica sobre los arrendamientos, pero, sin embargo, como los mismos son actos de

comercio, se debe tomar en cuenta lo que señalan los Artículos 107 al 127, "De las obligaciones y de los contratos mercantiles en general".

La Ley de Arrendamientos Inmobiliarios aprobada en diciembre 1999, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 36845, garantiza plenamente los derechos de los arrendadores y de los arrendatarios y la Ley del Impuesto al Valor Agregado publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 39147, de fecha 26 de Marzo del 2009 establece el impuesto que debe pagar el arrendatario y sobre este concepto.

Entendiéndose, que el autor considera las leyes que de alguna manera han influido en la información contable referida a los arrendamientos inmobiliarios. Por lo que, el estudio se constituye en un aporte valioso en el desarrollo del presente trabajo, en vista que representa una inquietud valida, especialmente en estos momentos que se observa la adopción de reformas que afectarán el desempeño de las empresas inmobiliarias, tanto desde el punto de vista normativo como en el ámbito contable.

Mora, F. (2003), llevó a cabo un estudio el cual se resume en un artículo titulado "El marco regulatorio de las pequeñas y medianas empresas (PYME)." En palabras del autor Venezuela ha estado sumergida en una profunda crisis económica. En vista de tal situación, el Estado ha tratado de reactivar la economía, para ello ha implementado políticas fundamentadas en el desarrollo de las pequeñas y medianas empresas para de esta manera generar fuentes de empleos reactivando el aparato productivo. Sin embargo, de acuerdo al autor antes de saber si los emprendedores tienen una pequeña o mediana empresa, deben constituir una sociedad mercantil, de acuerdo al número de trabajadores que posea esa sociedad y según el ingreso que reciba al final de un ejercicio económico, desde el punto de vista contable pudiera considerarse como microempresa, pequeña o mediana empresa.

Por otra parte, con la aprobación de las Normas Internacional de Información Financiera (NIIF) para pequeñas y medianas empresas PYMES, establece que estas son entidades que: no tienen obligación pública de rendir cuentas, y publican estados financieros con propósito de información general para usuarios externos. De igual manera, en la actualidad, el gobierno venezolano trata de hacer una distinción clara

entre el microempresario y la pequeña y mediana industria. Así cuando se está en presencia de una pequeña y mediana empresa que sobrepase el criterio establecido en el Decreto con Fuerza de Ley para la Creación Estimulo, Promoción y Desarrollo del Sistema Microfinanciero publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 37164, de fecha 22 de Marzo del 2011, se entiende que tímidamente las autoridades competentes tratan de equipararlas a las pequeñas y medianas industrias. En vista del aumento del desempleo y la depreciación del aparato productivo venezolano, se observa que las pequeñas y medianas empresas son una buena alternativa para todas aquellas personas que entran al mercado laboral. Sin embargo, para el camino que deben recorrer se puede pronosticar poco éxito al emprender esta idea de conformar una pequeña y mediana empresa o una microempresa.

Igualmente, el autor afirma que el Estado tiene una misión fundamental en relación a la promoción de las microempresas, pequeñas y medianas empresas, pero debido a las políticas económicas que se están implementando esta destinado al fracaso. Debe atinar tanto en las políticas como en las medidas a implementar para lograr fomentar un clima de confianza y credibilidad en el mercado económico venezolano para de esta manera propiciar condiciones eficaces, eficientes y efectivas que conlleven a la creación de las pequeñas y medianas empresas y lograr el impulso de la economía e igualmente el desarrollo de Venezuela.

Tales afirmaciones, se constituyen en un elemento valido a ser considerado, debido a que toma en cuenta uno de los diferentes factores que inciden en el funcionamiento de las pequeñas empresas, las cuales deben enfrentar algunos inconvenientes formales en cuanto a su constitución, así como en el desarrollo de la actividad económica a la que se dedica, además de tener que hacer frente a las reformas que en materia legislativa regula su funcionamiento, las cuales se manifiestan constantemente en el entorno legal del país.

Morales, A. (2006), cuyo tratado fue: “Armonización entre las normas contables y legales emitidas en Venezuela con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad”. Para ello, consideró como objetivo de estudio, el analizar la

armonización entre las normas contables y legales emitidas en Venezuela, respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de la información financiera. Esto debido a que, en el mundo de la globalización los estándares internacionales son un proceso irreversible, por lo que se necesita crear un lenguaje único, preciso y comprensible para los diferentes usuarios.

La armonización contable internacional es un aspecto que apunta a la unificación de los criterios existentes para reconocer los hechos económicos, financieros y sociales, de tal manera que el resultado del proceso contable sea una información que, además de confiable, sea comparable; no sólo en el tiempo sino también de una entidad a otra, o de un país a otro. Estos estándares, son tomados con base en países desarrollados que han venido implementando este sistema, los cuales contribuyen con el propósito armonizador que tienen entre otros objetivos, lograr la comparabilidad de los estados financieros de todas las entidades y países.

La necesidad del desarrollo de amplios y sólidos conocimientos de Normas y Principios de Contabilidad por parte de los profesionales de la Contaduría Pública, es de gran relevancia para el avance de la profesión en Venezuela. El interés de esta investigación se basó en el análisis de la armonización de las Normas de Contabilidad emitidas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad en cuanto a la presentación de información financiera se refiere. Para ello, se desarrolló una investigación documental de tipo analítica. Dicha investigación demostró la armonización que existe entre la normativa legal y contable venezolana, con respecto a la norma internacional relacionada con la presentación de información financiera, por ende, se vislumbra una perspectiva contable creciente en nuestro país, con la inclusión y adopción de la Norma Internacional estudiada, sin afectar ni distorsionar información financiera ya presentada por las empresas.

La vinculación de ambos trabajos se sustenta en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad, en vista que éstas se constituyen en cuerpo normativo que regulará la presentación de la información financiera por las empresas, ante lo que es evidente, adoptar estrategias que permitan a las empresas afrontar la transición en cuanto a criterios contables se refiere.

Márquez, N. (2009), desarrolló un estudio sustentado en: “Las Normas Internacionales de Información Financiera y su incidencia en la preparación y presentación de los estados financieros,” considerando que éstas no son más que un estudio de normas e interpretaciones de carácter técnico aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board), en las cuales se establecen los criterios para el reconocimiento, valuación, presentación y revelación de la información que se expone en los estados financieros de propósito general. Surgen como consecuencia del comercio internacional dada la globalización de la economía, en la cual intervienen la práctica de importación y exportación de bienes y servicios hasta llegar a la inversión directa entre países promoviendo así el cambio fundamental representado por la práctica internacional de los negocios.

Debido a la necesidad que las empresas participen en un mercado globalizado, es imprescindible que la información suministrada sea de fácil comparación en tiempo y espacio, adaptándola a las Normas Internacionales de Información Financiera, de tal manera que cubra las exigencias de los distintos mercados. En tal sentido, la investigación se centró en analizar la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera, en la preparación y presentación de los estados financieros.

En cuanto a la metodología aplicada, la misma respondió a un diseño cualitativo documental, con base en el ciclo holístico propuesto por Hurtado (2000), alcanzando un nivel de análisis. El tipo de investigación se insertó dentro de la modalidad exploratoria, descriptiva y analítica pues se acude a fuentes bibliográficas y al análisis de documentos contables y legales referidos al tema, con el objeto de determinar los hallazgos documentales.

Para la recolección de los datos se utilizó como instrumento el guión de observación documental. A nivel de resultados, se determinaron los criterios generales y las distintas alternativas para la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente de las Normas Internacionales de Información Financiera, logrando con ello presentar una estructura de estados financieros a la luz de las Normas Internacionales de Contabilidad.

Proceso de adopción de las VEN – NIF

En relación a la adopción de las VEN NIF, en el Directorio Nacional ampliado de la FCCPV, celebrado en Araure el 30 y 31 de enero de 2004, estado Portuguesa, se propuso: “Asumir plenamente la adopción de los Principios Internacionales de Contabilidad (NIC NIIF), la Normas Internacionales de Auditoría (NIA) y las Normas Internacionales de Contabilidad del Sector Gobierno (NICSP), emitidas por IFAC”.

Asimismo, tomando en consideración que se podrían presentar situaciones diferentes en Venezuela, se acordó proceder al estudio y evaluación de las normas de ética de la profesión y las normas de auditoría interna con estándares internacionales. Posteriormente, en Caracas, el 18 y 19 de junio de 2004, se presentó el plan de adopción de las normas internacionales debido a la importancia, la trascendencia que han tenido y la aceptación creciente en el ámbito mundial de los negocios; así, se modifica el criterio para la aplicación supletoria de otros principios contables, quedando la jerarquía de la aplicación de los mismos en Venezuela de la siguiente forma:

- a) Principios publicados por la Federación de Colegio de Contadores Públicos de Venezuela (DPC),
- b) Normas Internacionales de Contabilidad (NIC),
- c) Principios de Contabilidad emitidos en México por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos,
- d) Pronunciamientos Contables del Instituto Americano de Contadores Públicos (FASB) y
- e) PCGA de países latinoamericanos con situaciones económicas similares a las de Venezuela.

Posteriormente, en 2008 se aprobó el Boletín de Aplicación N° 0 (BA VEN NIF N° 0), referente al marco de adopción de las NIC-NIIF, que señala que los ejercicios económicos que se inicien a partir del 1 de enero de 2008, y únicamente para la aplicación de las grandes entidades, estarán derogadas todas las DPC y PT

relacionadas con aquéllas y en su lugar se ratifica la obligatoriedad de aplicación de las VEN-NIF y los boletines de aplicación (BA VEN-NIF) aprobados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela (FCCPV).

Por último, en el Directorio Nacional Ampliado celebrado en La Puerta estado Trujillo los días 18 y 19 de Marzo de 2011 se Emite la versión N° 5 del Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 0 (BA VEN-NIF 0) “Acuerdo Marco para la Adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera”, en el cual se hace referencia a los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela, que serán identificados con las siglas VEN-NIF y comprenderán las NIC, NIIF, las interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones (SIC) y el Comité de Interpretaciones de Información Financiera (CINIIF); además de los Boletines de Aplicación identificados con las siglas BA VEN-NIF.

Bases Teóricas

Tomando en cuenta la bibliografía consultada, se detallan algunas bases conceptuales, teorías, opiniones de diferentes autores, cuyas obras tiene relación directa con la investigación planteada.

El arrendamiento

Antecedentes históricos

Los antecedentes históricos del contrato de arrendamiento de acuerdo a Harting (1996) provienen del Derecho Romano, el cual distinguió tres clases de arrendamiento:

- a) Arrendamientos de cosas: identificado como arrendamientos de bienes muebles e inmuebles, que se denominaba locatio conductio rei, por locator: arrendatario y conductor: arrendador.

- b) La *Locatio Conductio Operis Faciendi*: este contrato es conocido actualmente como contrato de obras (cuando una persona se compromete a ejecutar una obra a cambio de un precio).
- c) La *Locatio Conductio Operarum*: para los romanos era aquel contrato mediante el cual una persona se comprometía a realizar ciertos y determinados servicios, es decir, lo que actualmente se conoce con el nombre de contrato de prestación de servicios (genérico), regulado doctrinariamente por el Derecho Civil, mientras que el contrato de trabajo (específico) se encuentra normado por la legislación especial del trabajo.

La Antigua Babilonia y Grecia

Los primeros contratos de arrendamiento datan de hace 5000 años. Archivos históricos establecen que en 1800 Antes de Cristo (AC), existía una empresa de arrendamiento en Babilonia. Si un oficial o soldado no quería cultivar la tierra que la monarquía le entregaba por sus servicios, la arrendaba a una empresa conocida como el especialista de arrendamiento. La empresa pagaba por adelantado una suma al soldado y a su vez arrendaba la tierra a un granjero.

Grecia fue el primer país en establecer el arrendamiento minero. En Atenas, minas de varios tamaños eran la propiedad del Estado y se arrendaban a través de una sola autoridad a empresas mineras por un plazo de 3 a 7 años. Grecia también fue la fundadora del concepto de arrendamiento bancario. El primer acuerdo de arrendamiento bancario se firmó en el año 370 AC, con recursos que incluyeron el nombre del banco, sus depósitos, oficinas y empleados.

El Reino Unido

Una de las primeras leyes referentes al arrendamiento fue el Estatuto de Gales, escrito en 1284. El estatuto utilizó leyes existentes, sobre terrenos, como estructura jurídica para el arrendamiento de propiedades inamovibles como los equipos de agricultura. Con la llegada del ferrocarril a mediados del Siglo XIX, empezaron a surgir pequeñas empresas que invertían su capital en vagones para carbón, los cuales

se arrendaban a empresas mineras. A menudo, estos contratos de arrendamiento otorgaban al arrendatario la opción de comprar el equipo cuando el plazo expiraba.

Los Estados Unidos

El tipo de arrendamiento financiero contemporáneo se originó en los Estados Unidos. La primera empresa americana de arrendamiento fue fundada, en 1952, por Henry Shofeld. La empresa fue establecida para asistir a la industria de transporte ferroviario. Al poco tiempo, Europa desarrolló sus propias empresas de arrendamiento a finales de los años 50 y al principio de los años 60.

Los avances de la tecnología crearon la necesidad de renovar más a menudo los activos de capital de las empresas. El arrendamiento de equipos le permitió a las empresas adquirir recursos bajo condiciones más rentables que si simplemente los comprarán. Las benévolas tasas de los años 50 en combinación con el trato favorable de impuestos, dramáticamente aumentó el número de contratos de arrendamiento que se financiaron a nivel mundial.

Mercados en Desarrollo

Asia, América del Sur y África, no adoptaron el concepto de arrendamiento hasta los años 70 y 80. Los estados de la antigua Unión Soviética, incluyendo Rusia, comenzaron a desarrollar la industria de arrendamiento financiero a principios de los años 90, después de la caída del comunismo.

En tiempos pasados, una persona que tenía cierta renta mensual, simplemente veía un inmueble dentro de su presupuesto para instalar su hogar u oficina y simplemente contrataba, por escrito o verbalmente y pactaba la prestación mensual a pagar, se hacía cuidadosamente todos los meses y entraba en posesión del inmueble sin mayores inconvenientes.

Si su renta era más productiva y más favorable con el tiempo, al cabo de tal vez uno o dos años, buscaba una casa, un apartamento, o local mas grande, ya que podía mantener el pago constante contenido en ese nuevo contrato, y luego de unos años pudiendo ahorrar algo de dinero compraría su propia casa o local; luego otro

apartamento más pequeño y ese arrendatario de pronto se convertiría en el arrendador de próximas generaciones como él y así sucesivamente, promoviendo de esa manera el desarrollo del mercado inmobiliario arrendaticio.

En esos días, si bien existían los órganos de administración de justicia con los procedimientos judiciales, y las normas que regían las relaciones contractuales, esos contratos eran más armoniosos entre los contratantes y ninguno de ellos pensaba en graves problemas, ni tantos controles, ni tanta desconfianza, o la necesidad de inclusión de una gran cantidad de cláusulas penales como hoy en día sucede. Sencillamente, porque no eran previsibles y no podían imaginar la problemática que se estaba gestando.

Evolución de la situación inquilinaria

De la relación anterior es importante hacer mención las reflexiones de Hung (2001) acerca de una serie de elementos y factores que desde esos inicios hasta el presente han afectado la situación inquilinaria:

Nuestras ciudades y nuestras economías van evolucionando, van cambiando, no discutimos si para bien o para mal, solo cambian. Las ciudades fueron creciendo, la población también, lo que se traduce en más necesidades, más viviendas y de esa manera nos encontramos en una evidente evolución inquilinaria. (p. 32)

El Estado, que si bien nunca estuvo ausente ni ajeno a las relaciones contractuales celebradas entre sus administrados, no ameritaba su plena intervención reguladora, toda vez que las disposiciones contenidas en el Derecho Común podían resolver las controversias presentadas; pero este Estado debía proteger los intereses de sus administrados y mantener el control, evitando según Hung (op.cit)

Situaciones arbitrarias originadas de las relaciones arrendaticias, dictando entonces normas que denominamos “Legislación Especial Inquilinaria”, las cuales pueden a veces coexistir con el derecho común y otra veces derogarlo, así como convivir con el mercado real y en otras oportunidades presentarse distante y ajeno a tal realidad.(p. 32)

Partiendo de lo expuesto anteriormente, es necesario hacer mención a la dinámica de las actividades de arrendamiento, en vista que cada década, cada año y cada mes, la evolución y el desarrollo son mas acelerados, los cambios que hace cincuenta años ocurrían en lapsos de año a año, ocurren en la actualidad de una semana a otra. Nuevas técnicas de construcción, avalúos, contratación, negociación, menos espacios para construir, y ocurre entonces lo que según Hung (op cit) denomina al arrendamiento como el *anacronismo*: “que surge entre la realidad legal y la realidad palpable y verdadera de convivir en una sociedad evolutiva constante pero con normas rígidas, inmutables y anacrónicas.”(p. 34)

Ese anacronismo antes señalado se acentuó cada vez más, cada día que pasaba era mayor el distanciamiento entre las relaciones contractuales arrendaticias y la legislación especial inquilinaria, el Estado de manera definitiva debía velar por los intereses y la equidad entre las partes contratantes aportando soluciones efectivas a ese anacronismo incontenible.

Los llamados a redactar nuevas normas no lo hacían en el tiempo apropiado para regular las situaciones que daban lugar a esas nuevas normas, toda vez que no eran decretados ni sancionados los textos requeridos o que el proceso y usos para su formación no atendían de manera apropiada la situación. De acuerdo a Hung (ob. cit) “No había entrado en vigencia una norma y ya era obsoleta para regular la determinada condición arrendaticia afectada y conflictiva.” (p. 34)

Los órganos judiciales que estaban llamados a resolver las controversias relacionadas con el problema inquilinario según Hung (ob.cit):

También fueron atacados por ese anacronismo y obsolescencia de sus instalaciones, equipamiento y factor humano, tanto en las causas entre particulares, como las causas de recursos contra actos de la administración emanados como ente regulador y en todos los casos era evidente la falta de justicia oportuna. Todo ello sin entrar a analizar los grandes negocios que diariamente se veía entre los particulares y funcionarios, comprando y vendiendo actos y decisiones. (p. 35)

Durante la época de los años 90 progresivamente y ante el conocimiento general, muchas veces jurídico y otros empíricos de la población, surgieron cada vez más intentos de ir acoplando ambas realidades por mucho tiempo divorciadas. Sectores de la doctrina fueron apareciendo y aportando soluciones que por vía jurisprudencial fueron definiéndose criterios acerca de la correcta aplicación de la Ley y la justicia para esos conflictos sobre leyes que eran buenas pero para regir condiciones en otros tiempos. Se iniciaba entonces la correcta determinación del deber ser y de la formación de un nuevo régimen jurídico del arrendamiento inmobiliario.

Fueron decisivas las sentencias de la Corte Suprema de Justicia en relación a la competencia de los tribunales ordinarios para conocer las acciones derivadas de las relaciones arrendaticias; lo que debían hacer los jueces cuando le era planteada temerariamente un conflicto sobre la falta de jurisdicción; los límites de la autorización administrativa para la desocupación del inmueble; los recursos contenciosos administrativos.

Derecho de preferencia así como el alcance y aplicación del derecho legislativo sobre desalojo de viviendas. Sentencias que dieron lugar a la necesidad de crear un nuevo régimen jurídico, pero que no podía ser formado solo con la fijación de la jurisprudencia. Era necesario un texto de rango legal que reuniera las soluciones a diversos problemas de las relaciones contractuales arrendaticias. Una norma que estuviera integrada a la realidad de los nuevos tiempos y que entró finalmente en vigencia el primero (1º) de enero del año 2000.

Aspectos Generales de los arrendamientos

En el Código Civil de Venezuela del año 1982, en su artículo 1579, se define el arrendamiento como un contrato por el cual una de las partes contratantes se obliga a hacer gozar a la otra de una cosa mueble o inmueble, por cierto tiempo y mediante un precio determinado que ésta se obliga a pagar a aquélla. La parte que se obliga a hacer gozar de la cosa se denomina arrendador y el otro arrendatario. El precio se suele llamar canon, pensión o alquiler.

Igualmente, de acuerdo a Aquila y Petersen (2003), un arrendamiento es un:

Contrato o convenio que otorga a una parte (“el locatario”) el derecho de usar o poseer los equipos o bienes de otra parte (“el locador”) durante un período de tiempo específico. El convenio de arrendamiento puede documentar una operación única que involucra un elemento o elementos de equipos o bienes; o puede ser un arrendamiento “marco” que rige un arreglo continuado, estando las descripciones específicas de equipos o de bienes inmuebles documentadas por anexos separados que son actualizados oportunamente. En cualquiera de los casos, el convenio requiere que el locatario efectúe pagos periódicos al locador por el uso del activo arrendado. (p.31)

El Contrato de Arrendamiento es un contrato por el cual una de las partes, llamada arrendador, se obliga a la entrega de una cosa para que su contraparte, el arrendatario, la tenga a nombre y en lugar del dueño, use y goce de ella, pagando al arrendador un precio por el mismo.

Caracteres del arrendamiento

De acuerdo a Harting (1996), el arrendamiento posee ciertas características, entre las que se destacan:

- a. Consensual: se perfecciona con el simple consentimiento de las partes.
- b. Sinalagmático Perfecto: desde el mismo momento en que nace la relación jurídica existen obligaciones tanto para el arrendador como para el arrendatario.
- c. Buena Fe: se toma en cuenta la intención e las partes.
- d. Oneroso: existen prestaciones y contraprestaciones de ambas partes, ventajas y sacrificios.

Características que describen la naturaleza del arrendamiento como un contrato consensual, de buena fe y oneroso en virtud del cual una persona llamada arrendatario

se obliga a mantener en la posesión pacífica y útil de una cosa mueble o inmueble, durante cierto tiempo, a otra persona llamada arrendatario, mediante el pago de un precio.

Clasificación de los arrendamientos

De acuerdo a lo planteado por Petersen y Forbes (1985) los arrendamientos pueden clasificarse en:

Arrendamiento Capitalizable

Es un convenio que transfiere al arrendatario esencialmente todos los beneficios y riesgos inherentes al derecho de dominio sobre el bien. En este caso el arrendatario contabiliza el arrendamiento como una adquisición de un activo con un pasivo. De acuerdo a la Declaración 13 de la Junta de Normas Contables y Financieras (Financial Accounting Standard 13, FAS-13), un arrendamiento es un convenio que transfiere el derecho de usar el activo arrendado (tangible o intangible) por un período estipulado. Se denomina arrendamiento capitalizable al contrato que transfiere al arrendatario sustancialmente todos los beneficios y riesgos inherentes al derecho de propiedad sobre el activo arrendado. El arrendatario contabiliza este convenio como una adquisición de un activo a crédito y registra el pasivo correspondiente. El arrendador contabiliza este convenio como una operación de venta (arrendamiento-venta) o una operación de financiamiento (arrendamiento financiero). Los demás arrendamientos son operativos.

Arrendamiento-Venta

Es un convenio que da al arrendador utilidades o pérdidas características de los fabricantes o comerciantes de este tipo de activo. Este contrato transfiere al arrendatario esencialmente todos los beneficios y riesgos inherentes al derecho de propiedad sobre el activo arrendado. Además, a) no se espera tener problemas en la cobranza de los pagos mínimos establecidos por el contrato y b) se conocen todos los

elementos importantes del costo a incurrirse por el arrendador según las estipulaciones del contrato.

En un arrendamiento-venta, a la fecha del contrato el valor razonable del bien arrendado difiere del costo o valor en libros porque existen utilidades o pérdidas características de fabricantes o comerciantes. El valor razonable es, usualmente, el precio normal de venta del bien.

Arrendamiento Financiero

Es un convenio que no causa al arrendador utilidades o pérdidas características de fabricantes o comerciantes del activo arrendado, pero transfiere al arrendatario esencialmente todos los beneficios y riesgos inherentes al bien arrendado; además de acuerdo a lo establecido por Financial Accounting Standard 13 (FAS-13) en su párrafo 6 b:

1. No se espera tener problemas en la cobranza de los pagos mínimos estipulados por el contrato.
2. Se reconocen todos los elementos importantes de los costos a incurrirse por el arrendador de acuerdo con las estipulaciones del contrato. (Es solamente el arrendador quien tiene que distinguir entre las dos modalidades del arrendamiento capitalizable: el arrendamiento-venta y el arrendamiento financiero. La contabilidad aplicable es diferente de la aplicable a la otra. Ambos tipos de contratos de arrendamiento transfieren al arrendatario esencialmente todos los riesgos y beneficios inherentes al dominio del bien, y el arrendatario en ambos casos capitaliza el arrendamiento.)

Arrendamiento Operativo

Se clasifica como arrendamiento operativo, al que no cumple con las condiciones de FAS-13 para que se le considere como un arrendamiento capitalizable. El costo del activo arrendado es llevado como propiedad, planta y equipo en el balance general del arrendador. Requieren que tanto el ingreso del arrendador como el gasto del

arrendatario en un arrendamiento operativo se reconozcan durante el período en que el arrendatario goza del uso físico del bien. En general, un arrendamiento operativo es clasificado como tal cuando el plazo del arrendamiento cubre sólo una parte, generalmente mucho menos que el 75% de la vida útil del bien arrendado.

Una vez analizadas las diferentes clasificaciones, puede resumirse que un arrendamiento es operativo cuando se contrata con una persona natural o jurídica, en la cual se paga una cuota mensual que generalmente no incluye intereses y que se da como contraprestación por el uso de un bien. Al final del contrato no se adquiere el bien. El arrendamiento operativo versa sobre bienes que tienen características estandarizadas.

En un contrato de arrendamiento-venta, el vendedor del material hace de arrendador y el usuario de arrendatario. Por medio del pago del último alquiler, este se convierte en una operación de compra-venta; sino se paga la totalidad de los alquileres, el arrendador sigue siendo propietario.

En el arrendamiento financiero también conocido como *leasing*, siempre existe una opción de adquisición, pactada desde el inicio del contrato a favor del locatario, mientras que en el operativo sólo se presenta opción excepcionalmente, y de existir, es por el valor comercial del bien, también conocido como *opción de compra*.

Elementos esenciales del arrendamiento

Los elementos esenciales a la existencia y validez del arrendamiento son los comunes a todos los contratos:

a) **Consentimiento.** Debe versar sobre:

- La naturaleza del contrato.
- La cosa objeto del arrendamiento.
- El precio o canon.
- La duración del contrato.

Observándose que ninguna peculiaridad existe en materia de formación y vicios del consentimiento ni de contratos preliminares, es decir "promesas" de arrenda-

miento. Tampoco existe peculiaridad en cuanto a las modalidades que puede revestir el consentimiento aunque debe destacarse que existe siempre un término extintivo.

b) **Capacidad y Poder**

- **Capacidad:** de acuerdo al Código de Comercio Venezolano del año 1955 (C.C) *El menor no emancipado* y el *entredicho* sólo pueden dar o tomar en arrendamiento a través de su representante legal. *El menor emancipado* y el *inhabilitado legal* pueden por sí solos arrendar casas y predios rústicos por tiempo indefinido o por tiempo determinado que no exceda de dos años ya que pueden ejecutar actos de simple administración; *El inhabilitado judicial*; en principio, se encuentra en la misma situación del inhabilitado legal; pero debe tenerse en cuenta que el juez puede extender su incapacidad hasta los actos de simple administración, caso en el cual no puede el inhabilitado dar ni tomar en arrendamiento, en ninguna hipótesis, sin que se cumpla las respectivas formalidades habilitantes (art. 409).

-**Poder:** *El padre o la madre que ejerza la patria potestad* puede en representación del hijo arrendar los bienes de éste con la sola advertencia de que si se trata de un arrendamiento que exceda de tres años, se le califica como acto que excede de la simple administración y deberán cumplirse formalidades habilitantes. *El tutor o quien haga sus veces* no puede dar ni tomar en arrendamiento bienes raíces sin autorización judicial, sino cuando se trate de arrendamiento por tiempo indefinido (C.C. art. 365, 397 y 408). El *cónyuge* puede arrendar libremente los bienes propios y los bienes comunes cuya administración le corresponda (C.C. arts. 154 y 179). Además puede dar en arrendamiento los bienes del otro cónyuge con la simple tolerancia de éste (C.C. art. 155). *Los herederos que tengan la posesión provisional de los bienes del ausente* pueden dar en arrendamiento las casas y predios rústicos del mismo hasta por dos años o por tiempo indeterminado (C.C. arts. 428 y 1.582). *Los mandatarios*, pueden dar o tomar en arrendamiento mediante la representación de sus mandantes dentro de la medida de las facultades que éstos les hayan conferido.

c) Objeto

- *El objeto de la obligación principal del arrendamiento, es pagar el precio en dinero, o en especie.*

Debe advertirse que el precio en especie no es necesariamente un precio consistente en frutos de la cosa arrendada. Así por ejemplo, puede consistir en construcciones, movimientos de tierra, abonos u otras mejoras que se comprometa a realizar el arrendatario. Las cuestiones con respecto al precio del arrendamiento debe ser serio y no debe ser vil, se plantean en los mismos términos que en materia de venta.

La determinación del precio puede hacerse en cualquier forma, siendo aplicable por analogía el artículo 1.479 del Código Civil, en su caso. El precio puede ser fijo o proporcional a los frutos de la cosa, o mixto. No es tampoco necesario que el canon sea igual durante todo el curso del arrendamiento.

Modalidades de la Contratación Arrendaticia

El Contrato de Arrendamiento: Concepto y Caracteres

El concepto de arrendamiento ha variado en el transcurso de los tiempos, al ritmo de los cambios en las concepciones económicas-sociales. El Derecho Romano distinguió dos clases principales de arrendamiento: de cosas (locatio rerum) y de servicios (locatio operarum). El Código Napoleónico concibió el arrendamiento casi con la misma amplitud. Sin embargo, el derecho moderno rompió la unidad del concepto, dividiéndolo en dos grandes tipos cosas (locatio-conductio rerum), y la prestación de servicios (locatio- conductio operis faciendi), que a su vez, se descompuso en contrato de obras y contrato de trabajo.

El Código Civil de Venezuela, vigente desde el 26 de julio de 1982, también se aparta de la amplitud que tenía el arrendamiento en el Derecho Romano y en el Código Napoleónico y se limita a definir el arrendamiento de cosas por el cual una de

las partes contratantes se obliga a hacer gozar a la otra de una cosa mueble o inmueble por cierto tiempo y mediante un precio determinado, que esta se obliga a pagar a aquélla.

Cabe observar, en primer lugar, que el Código Civil de Venezuela, de acuerdo a lo planteado por Harting (1996) confirma que:

A pesar de incluir en la definición del arrendamiento tanto cosas muebles como inmuebles, no contiene reglamentación expresa sobre el arrendamiento de bienes inmuebles. Esta nueva limitación lo contrae a regular únicamente el arrendamiento de casas y de predios rústicos, regulación que resulta, por otra parte, incompleta, ya que las casas y los predios rústicos no son los únicos inmuebles posibles, aunque se le dé el término “casa”. (p. 78)

En segundo lugar, conviene aclarar que la expresión “por cierto tiempo”, utilizada por el Legislador en su definición del arrendamiento no puede ser o interpretarse como equivalente a por tiempo cierto, puesto que en otros artículos del mismo Capítulo VIII (art. 1600 y 1614 entre otros) se refiere a los efectos de los contratos de arrendamiento “hechos sin determinación de tiempo”. Si contratar por tiempo cierto o determinado fuese una nota esencial definitoria del arrendamiento, no podría aplicarse este concepto a los contratos en que no se haya determinado el tiempo.

Lo que el legislador quiso expresar es que el arrendamiento no tiene tiempo determinado, pero si excluye que sea perpetuo. Sus límites pueden ser establecidos por voluntad de ambas partes, por la de una sola de ellas, por la pérdida o destrucción del objeto de arrendamiento o por otras causas. En algunos casos la misma ley establece el término de duración del contrato, como ocurre en los Art. 1.580 del Código Civil o cuando se trata de arrendamientos de predios rústicos.

Características de los Activos de los Bienes Raíces

Los activos de bienes raíces (terrenos, casas- habitación, edificios, centros comerciales, etc.) tienen ciertas características especiales, las cuales es necesario enfatizar si se quiere comprender el comportamiento de los mercados en donde estos

activos son producidos, consumidos y transferidos. Estas particularidades son: (1) la importancia de su localización, (2) el tamaño relativamente grande de la inversión y (3) la durabilidad del activo.

Localización de los bienes raíces

Por su misma naturaleza, los activos de bienes raíces son inamovibles (de aquí que también se les defina como bienes inmuebles); no es posible mover una casa, un centro comercial o una fábrica, ni tampoco es posible modificar lo que les rodea. Una propiedad es enteramente dependiente de su ambiente y esta dependencia hace que las comparaciones entre unidades similares sean imposibles si el impacto que tiene la localización no es tomado en cuenta. En otras palabras, los activos de bienes raíces son heterogéneos (cada uno es diferente a los demás) y están sujetos a externalidades del mercado: su uso y su valor se ven influenciado por factores externos. De acuerdo a lo expuesto por Achour y Castañeda (1997)

- Dichas externalidades pueden ser positivas: una nueva estación del Metro hace maravillas al valor de las propiedades comerciales aledañas, una amplia y moderna avenida impulsa el valor de los centros comerciales y la construcción de residencias de lujo eleva el precio de las unidades vecinas.
- Las externalidades también pueden ser negativas: la proximidad de una fábrica mal oliente, un viaducto ruidoso o la presencia cotidiana de mercados ambulantes deprimirán el valor de las propiedades residenciales en el área.
- E inclusive, complicando las cosas, algunos factores podrían tener efectos positivos en ciertas propiedades y negativos en otras; por ejemplo, un amplio estacionamiento es bueno para un centro comercial pero no para una zona residencial.(p.4)

La localización espacial de una propiedad, explica gran parte de su valor y de su comerciabilidad. De alguna forma, cada unidad posee un monopolio espacial; si la localización es favorable, este monopolio será explotado por el dueño quien cobrará rentas elevadas asegurando con ello un valor de reventa más alto.

La localización temporal en una propiedad no es otra cosa que su “timing” en inglés, un proyecto inmobiliario con un buen timing (cuando la demanda es elevada y la oferta reducida) le confiere a la propiedad un monopolio temporal y, de nueva cuenta, esto conduce a rentas elevadas que conllevan accesoriamente valores más altos. Por supuesto que esta localización ventajosa puede desaparecer muy rápido, sin embargo, el tiempo ganado por un proyecto bien programado puede ser suficiente para generar un rendimiento elevado en la inversión de largo plazo.

La localización de nicho es un concepto menos familiar. Importado del vocabulario de la mercadotecnia, indica la localización (el posicionamiento) de un producto dentro de la gama de productos existentes. Un nicho favorable, una vez más, confiere una forma de monopolio y por ende produce rendimientos elevados hasta el momento en que alguien logra imitar el producto.

También es importante enfatizar la relatividad de las localizaciones favorables y desfavorables; ya sea que se trate de una localización espacial, temporal o de nicho, debemos recordar que los tiempos y eventos relativizan considerablemente la localización.

Tamaño del Activo

Los bienes raíces son activos que representan un gran monto en el presupuesto y en las carteras de la mayoría de las empresas e individuos. Los gastos en vivienda, típicamente, abarcan la mayor parte del presupuesto del individuo que se estiman en un 24% de los ingresos. Las empresas (especialmente las manufactureras) también asignan una buena porción de sus recursos a inversiones en bienes raíces en la forma de fábricas, bodegas, oficinas y terrenos.

Para el consumidor, la restricción en el tamaño explica la rigidez de las decisiones de vivienda: es muy costoso y en ocasiones imposible agrandar o reducir el tamaño de los apartamentos de acuerdo a las necesidades de los individuos; como consecuencia, el nacimiento de los niños, su crecimiento y sus necesidades de juego con frecuencia conducen a una mudanza. La misma rigidez en el tamaño se aplica a

las empresas; a los negocios con frecuencia requieren mudarse o ajustar la utilización de su espacio, y estos ajustes son siempre caros y molestos.

Durabilidad del Activo

Las edificaciones no solo son grandes, sino también bastante durables. Esto combinado con el gran tamaño del activo, contribuye a una falta de flexibilidad en la producción y en el consumo de las propiedades inmobiliarias. Los bienes raíces están hechos de un componente permanente representado por el terreno y un componente temporal representado por la construcción cuya vida es por lo general de cincuenta años, o quizás más si se le cuida y restaura. Para nuestros propósitos, las propiedades en bienes raíces pueden ser tratadas como activos eternos. De acuerdo a Achour y Castañeda (1997) al dejar a un lado la durabilidad física:

Lo que realmente importa es la longevidad de una inversión; su capacidad para producir un flujo adecuado de ingresos. Una propiedad alcanza el término de su vida económica cuando los rendimientos que genera caen por debajo de los rendimientos que se podrían obtener por medio de una inversión alternativa; en la mayoría de los casos esta vida económica es más corta que la vida física. De hecho, la utilidad económica de una propiedad puede ser muy corta para algunos usos comerciales (restaurantes, hoteles, etc.). Al final de la vida productiva de una propiedad, cuando se le han dado todos los giros posibles, la construcción se debe demoler y reedificar bajo una configuración distinta. (p.7)

En todo momento el objetivo del inversionista debe ser el de dar el mejor uso posible a su propiedad y este uso óptimo bien puede involucrar la transformación o demolición de la propiedad.

Características de los bienes raíces

Considerando lo expuesto en párrafos anteriores, de acuerdo a Achour y Castañeda (ob. cit.) es posible clasificar los activos de bienes raíces como:

- Heterogéneos: no existen dos propiedades exactamente iguales; no sólo difieren en su localización física sino también en su naturaleza y sus funciones (apartamentos, fábricas, centros comerciales, edificios de oficinas, parques de diversiones, hoteles, cementerios, etc.)
- Indivisibles: siendo grandes y durables, las propiedades inmobiliarias no se pueden ofrecer o consumir de manera fragmentada; esta indivisibilidad conduce a los problemas de ajuste de industria y explica el porqué las inversiones en bienes raíces no son un medio ideal para diversificar la cartera de la mayoría de los individuos.(p.8)

Tomando en cuenta que estas son las principales características de este tipo de activo, igualmente es importante destacar los rasgos que definen el mercado de éstos. En tal sentido:

Características de los mercados en bienes raíces

Fragmentación del mercado

No se emplea la palabra mercado de bienes raíces en su forma singular, puesto que en realidad se trata de una compleja jerarquía de sub-mercados. El mercado debe por lo menos dividirse entre las categorías de mercados residenciales, comerciales e industriales (y todos sus sub-mercados).

En cada país, en cada ciudad e inclusive en cada colonia dentro de una ciudad existe un conjunto de sub mercados. Cada mercado tiene su propia estructura de precios y sigue diferentes tendencias de demanda. Por supuesto que los numerosos mercados nacionales o regionales están fuertemente interrelacionado, pero existen diferencias en timing y en precios que deben ser tomados en cuenta por los inversionistas y analistas.

Opacidad del mercado

Las transacciones en bienes raíces no tienen la misma visibilidad que las transacciones en los mercados accionarios; las transacciones de propiedades

inmobiliarias son menos frecuentes, menos visibles y a menudo toman lugar a puerta cerrada.

De hecho, la opacidad del mercado es la razón y la existencia de muchos profesionales dedicados a las actividades inmobiliarias; corredoras, valuatoras que prosperan por el hecho que los consumidores e inversionistas no tienen acceso directo a precios y cantidades.

Inclusive en muchos países desarrollados no se han organizado bancos de datos ni sistemas de información sobre propiedades inmobiliarias. Estos mecanismos, similares a los que se manejan en una bolsa de valores, estarían en conflicto con los intereses de los referidos profesionales quienes perderían su monopolio de información.

Viscosidad del Mercado

Para un inversionista o fraccionador es relativamente fácil entrar (y salir) del mercado de los bienes raíces, pero ésta entrada y salida implica costos. La opacidad del mercado garantiza costos de información elevados, pero también existen costos de transacción. Los honorarios de los notarios, los gastos de registro y las comisiones a los corredores resultan ser muy elevadas al compararse con los porcentajes de la transacción que cobra como comisión un corredor de bolsa. Los altos costos de transacción son una razón más que complica la diversificación y calibración de una cartera de bienes raíces.

De lo expuesto anteriormente se comprende que el mercado de las propiedades inmobiliarias es fragmentado, opaco y viscoso, por lo que no puede ser definido como un mercado competitivo puro.

Evolución del problema inquilinario en Venezuela. Gestación del nuevo régimen legal inquilinario en Venezuela

En ocasión de la entrada en vigencia el primero (1º) de enero del año 2000 de una nueva normativa para regular las relaciones contractuales en materia de

arrendamiento inmobiliario y para estudiar las nuevas instituciones y figuras previstas en dicha norma más detallada, es necesario efectuar un pequeño recuento de la evolución del contrato de arrendamiento inmobiliario en Venezuela y los distintos problemas surgidos hasta la entrada en vigencia de esta nueva norma.

El problema habitacional venezolano dentro del contexto hispanoamericano

En un informe de consultoría contratado por el Banco Interamericano de Desarrollo en el año 1999, Schlomo citado por Jaramillo (2001) concluía que “la producción de vivienda en Venezuela se caracteriza por tener sector informal excepcionalmente desarrollado, un sector privado excepcionalmente débil, y un sector público demasiado entusiasta que ha buscado llenar el vacío existente en la producción habitacional.” (p.57) En general, las condiciones de vivienda son relativamente buenas y la calidad es relativamente alta, de acuerdo con los ingresos medios-altos del país.

Las debilidades principales del sector de vivienda son el bajo nivel de acceso de vehículos y de servicios públicos a los barrios, la falta de tenencia legal, la intervención exagerada del sector público en la producción de vivienda, el legado de propiedades públicas que requieren atención, la manera ineficaz en que el sector formal privado ha penetrado en el sector más bajo, y la falta de crédito extensivo y accesible. Contribuye también la falta de información precisa sobre el número de personas sin hogar, sobre precios, alquileres de vivienda y el alcance del crédito hipotecario.

El problema de la vivienda como cuestión social

La nueva legislación inquilinaria debe dar cabal cumplimiento a esos postulados de rango constitucional: el contenido en el artículo 99 de la Constitución de la República Bolivariana publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 5453, de fecha 24 de Marzo del 2000, que “garantiza el derecho de la propiedad”, derecho *in situ* en la relación arrendaticia lo somete, en razón de su

función social, “a las contribuciones, restricciones y obligaciones que establezca la Ley”; y el postulado también fundamental, que propugna “los principios de justicia social que aseguren a todos una existencia digna y provechosa para la colectividad” (Ex. Artículo 95 ejusdem).

De acuerdo a Fernández (1998) el problema de la vivienda está ubicado en el centro mismo de la crisis económica y social que afecta al país:

Conformado por los siguientes factores más significativos: en primer lugar, creciente demandas en arrendamientos de viviendas reguladas y ofertas muy restringidas de la mismas, debido a la desviación de la actividad constructiva hacia el mercado no regulado o hacia el sistema de propiedad horizontal, por una parte; y por otra, a la habilidad de los arrendadores para mejorar la rentabilidad de sus inmuebles mediante traspasos onerosos o contratos simulados bajo la figuras jurídicas variadas. A esto hay que añadir que los ingresos y poder adquisitivo de los inquilinos se encuentran deteriorados por el aumento constante del costo de la vida...En segundo lugar, los medios con los que actualmente se cuentan para acometer la tarea de buscar soluciones justas al problema de la vivienda, de modo que abunden construcciones baratas para los inquilinos y rentables para sus arrendadores; consisten en un conjunto de disposiciones de orden público, esencialmente protectoras del arrendatario como supuesta parte débil en la relación arrendaticia, que fueron concebidas como soluciones de emergencia en su tiempo, pero que están en franca obsolescencia hoy, por lo que su aplicación genera resultados invertidos respecto de los que se pretendía obtener con ellas. (p. 33)

Por otra parte, los problemas derivados del arrendamiento es una cuestión social; de acuerdo a Yáñez (2004)

No es particular del Estado ni del sector privado de la propiedad inmobiliaria, que no tiene por qué cumplir ni más ni menos función social que la que corresponde a otro tipo de propiedad. En este sentido, el Estado, como personificación jurídica de la nación, no puede desligarse de su misión protectora de los intereses legítimos de todos los ciudadanos por igual. Los errores en esta materia son peligrosos, porque agravan y agudizan el problema, interrumpiendo el ritmo constructivo de viviendas, en lugar de fomentar la deprimida industria del ramo. (p. 35)

Aunque, a partir del criterio objetivo de valoraciones expuesto, solo puede entenderse del modo indicado el contenido jurídico de la función social de la

propiedad cara al problema de la vivienda, sin embargo, tanto la legislación comparada como la nuestra, han optado por el camino más corto y cómodo, como es el de intervenir la autonomía contractual en materia inquilinaria mediante la regulación de los alquileres, la prórroga forzosa del arrendamiento, la regulación restrictiva del desalojo, la sustracción de algunas contiendas derivadas de la relación arrendaticia, al procedimiento y jurisdicción ordinarios, entre otras formas de intervención, de carácter manifiestamente intuitivo del arrendatario. De acuerdo a Yáñez (2004) se considera que:

Los propios redactores del Proyecto de Ley de Regulación de Alquileres de 1960, continúa siendo la piedra angular de nuestra legislación inquilinaria, reconocen que se trata de una legislación especial protectora del inquilino, al margen del Código Civil, caracterizada por su naturaleza imperativa y destinada, si no a resolver, al menos a paliar los efectos que sobre las clases populares produce el especulativo mercado inmobiliario. De ella se ha dicho que “es quizás la Ley mas debatida en la historia de la República” y sus defectos y lagunas fueron agravadas por los aun mas deficientes Reglamentos y Decretos que vinieron a complementarla. (p.34)

Considerando lo expuesto por el autor, es oportuno mencionar que el fin último que se busca es sin duda facilitar vivienda económica e higiénica a las clases sociales menos favorecidas, convirtiéndose en una obligación de justicia social. Es por tanto, un problema que compete por igual a todos.

Conformación del mercado inmobiliario en Venezuela

El mercado inmobiliario comprende la construcción, remodelación y comercialización de bienes muebles. En tal sentido, este sector está dividido en los siguientes subsectores: vivienda, comercio, servicios y oficinas.

Vivienda: Planes gubernamentales de vivienda de interés social, desarrollos de promotores privados (urbanizaciones de clase media) mercado secundario de viviendas.

Comercios / Servicios: Centros comerciales y zonas comerciales, locales de comercialización de productos y servicios, mercado secundario de desarrollos comerciales y de servicios

Corporativo: Oficinas administrativas de empresas sedes corporativas, Mercado secundario de oficinas

Distribución del mercado inmobiliario en Venezuela

A fin de comprender mejor la distribución del mercado inmobiliario, se presenta a continuación de manera gráfica los porcentajes por regiones:

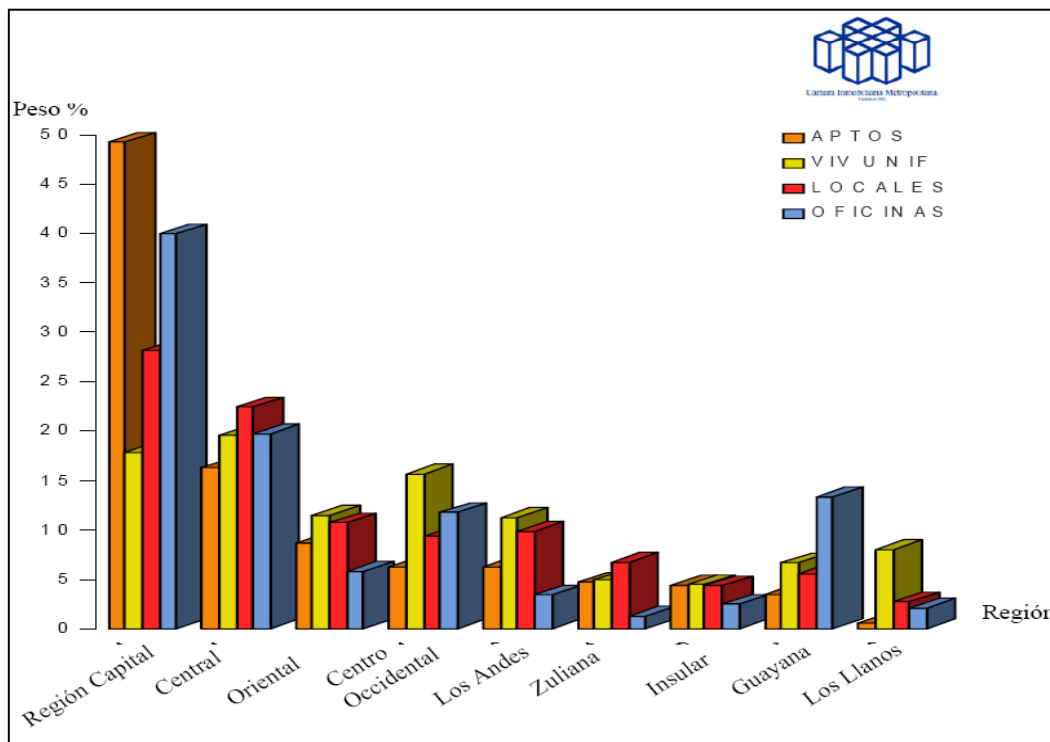


Gráfico 1. Distribución del mercado inmobiliario para el 2005.

Fuente: Consejo Nacional de Promoción de Inversiones, CONAPRI, 2007

Tal y como se observa, la región Capital es el único mercado donde el desarrollo inmobiliario está liderado por los apartamentos. En la región Central y Guayana el

mercado está dominado por las oficinas, mientras que en Los Llanos, Los Andes y el Centro occidente las viviendas unifamiliares tienen predominio importante en el mercado.

Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)

Estas normas han sido producto de grandes estudios y esfuerzos de diferentes entidades educativas, financieras y profesionales del área contable a nivel mundial, para estandarizar la información financiera presentada en los estados financieros.

Las Normas Internacionales de Contabilidad, como se le conoce popularmente, son un conjunto de normas o leyes que establecen la información que deben presentarse en los estados financieros y la forma en que esa información debe aparecer, en dichos estados. Las Normas Internacionales de Contabilidad no son leyes físicas o naturales que esperaban su descubrimiento, sino más bien normas que el hombre, de acuerdo a sus experiencias comerciales, ha considerado de importancia en la presentación de la información financiera.

Son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. Las Normas Internacionales de Contabilidad son emitidas por el International Accounting Standards Board (anterior International Accounting Standards Committee). Hasta la fecha, se han emitido 41 normas, de las que 34 están en vigor en la actualidad, junto con 30 interpretaciones.

Norma Internacional de Contabilidad en materia de Presentación de los Estados Financieros- NIC 1

La Norma Internacional de Contabilidad referida a la Presentación de los Estados Financieros (NIC1) cuyo objetivo consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin 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. Para alcanzar dicho objetivo, esta Norma establece, en primer lugar, requisitos generales para la presentación de los estados financieros, además de ofrecer directrices para determinar su estructura, a la vez que fija los requisitos mínimos sobre su contenido.

Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad. En la práctica la totalidad de los casos, dicha presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las Normas Internacionales de Información Financiera aplicables.

Toda entidad cuyos estados financieros cumplan con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) efectuará, en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento. En los estados financieros no se declarará que se cumplen las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), a menos que aquellos cumplan con todos los requisitos de éstas.

Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Los estados financieros se elaborarán 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. Cuando la gerencia, al realizar 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, procederá a revelarlas en los estados financieros.

Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación (o devengo).

Un conjunto completo de estados financieros incluye:

- (a) Balance;
- (b) Estado de resultados;
- (c) Un estado que muestre: o bien

- (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o
- (ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales;
- (d) Estado de Flujos de Efectivo; y
- (e) Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

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.
- Materialidad (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. 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, 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.
- No se compensarán activos con pasivos, ni ingresos con gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por alguna Norma o Interpretación.

A menos que una Norma o Interpretación 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.

- La 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.
- Los estados financieros estarán claramente identificados, y se deben distinguir de cualquier otra información publicada en el mismo documento.
- Los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que será, como mínimo anual.
- La entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance, de acuerdo con los párrafos 57 a 67, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más fiable.
- Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el período, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una norma o una interpretación 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.

Similarmente, la Sección 3 de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES), establece que los estados financieros presentarán razonablemente, la situación financiera, el rendimiento financiero y los flujos de efectivo de una entidad. La presentación razonable requiere la representación fiel de los efectos de las transacciones, otros sucesos y condiciones, de acuerdo con las definiciones y criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos establecidos en la Sección.

Finalmente la Norma Internacional de Contabilidad NIC 1, establece que los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad. Por ende en la totalidad de los casos, la presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las Normas Internacionales de Información Financiera aplicables, en el caso de las Pequeñas y Medianas Entidades

(PYMES) la sección 3 establece los requisitos, siendo necesario describir en las notas, una declaración, explícita y sin reservas, de dicho cumplimiento.

Norma Internacional de Contabilidad en materia de políticas contables, cambios en estimaciones contables y errores - NIC 8

La Norma Internacional de Contabilidad referida a las Políticas Contables, Cambios en Estimaciones Contables y Errores (NIC 8) define la metodología para contabilizar tanto los cambios en políticas como estimaciones contables, así como los criterios para corregir los errores detectados en los estados financieros de una entidad. La principal variante que la nueva Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 presenta, es la eliminación del tratamiento alternativo para la contabilización de cambios en políticas contables y la corrección de errores.

Anteriormente el efecto financiero derivado de cualquiera de las dos situaciones antes descritas, podía registrarse a nivel de las cifras contables ya sea como un ajuste retrospectivo al saldo inicial de las utilidades acumuladas al inicio del periodo o como un ajuste a la utilidad o pérdida del periodo; sin embargo la Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 actualizada establece que el efecto financiero de los cambios en políticas contables y la corrección errores sólo se podrá contabilizar como una reexpresión retroactiva de las cifras que componen los estados financieros.

El principal efecto de este nuevo criterio de contabilización, es que la información financiera comparativa que las empresas publiquen, se presentará como si las nuevas políticas contables se hubiesen aplicado siempre y los errores de siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, la entidad revelará, ya sea en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios diferentes de aquéllos relativos a las estimaciones que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad.

La entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como otros datos clave 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.

Una entidad revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar capital.

En otro particular es importante hacer mención a las Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (PYMES) en su sección 10 en donde se establece al igual que en la Norma Internacional de Contabilidad NIC 8 las políticas contables que se usan en la preparación de estados financieros. También abarca los cambios en las estimaciones contables y correcciones de errores en estados financieros de periodos anteriores. Sin embargo, esta sección de Normas Internacionales de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) establece normas contables que tienen como resultado estados financieros que contiene la información pertinente confiable acerca de las transacciones, otros acontecimientos, y condiciones a los que ellos se aplican. Estas normas no requieren ser aplicadas cuando el efecto de aplicarlos no es importante.

Por otra parte según Alexander y Archer (2005) no “es apropiado hacer, o dejar sin corregir desviaciones no importantes de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para lograr alcanzar una presentación particular de una situación financiera, funcionamiento financiero y flujo de caja de una entidad.” (p.5.04)

Norma Internacional de Contabilidad en materia de arrendamientos (NIC17)

La Norma Internacional de Contabilidad referida a los arrendamientos (NIC 17) cuyo objetivo principal se encarga de establecer, para arrendatarios y arrendadores, las políticas contables apropiadas para contabilizar y revelar la información correspondiente a los arrendamientos operativos y financieros.

Alcance

Esta Norma debe ser aplicada al contabilizar todos los tipos de arrendamientos distintos de los:

- (a) Acuerdos de alquiler para explorar o usar recursos naturales, tales como petróleo, gas, bosques, metales y otros yacimientos minerales.
- (b) Acuerdos sobre licencias para temas tales como películas, grabaciones en vídeo, funciones de teatro, manuscritos, patentes y derechos de autor.

Esta Norma es de aplicación a los acuerdos mediante los cuales se cede el derecho a uso de activos, incluso en el caso de que el arrendatario quedara obligado a prestar servicios de cierta importancia, en relación con la operación o el mantenimiento de los citados bienes. Por otra parte, el Pronunciamiento no es de aplicación a los acuerdos que dan lugar a contratos de servicios, donde una parte no cede a la otra el derecho a usar algún tipo de activos.

Definiciones

Los siguientes términos se utilizan en la referida Norma Internacional de Contabilidad, con el significado que a continuación se especifica:

Arrendamiento (o alquiler), es un acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero, o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un periodo de tiempo determinado.

Arrendamiento financiero, es un tipo de alquiler en el que se transfieren sustancialmente todos los riesgos y ventajas inherentes a la propiedad del activo. La titularidad del mismo puede o no ser eventualmente transferida.

Arrendamiento operativo, es cualquier acuerdo de alquiler distinto al arrendamiento financiero.

Arrendamiento no cancelable, es un alquiler que sólo es revocable:

- (a) Si ocurriese alguna remota contingencia;
- (b) Con el permiso del arrendador;
- (c) Si el arrendatario realizase un nuevo arrendamiento, para el mismo

activo u otro equivalente, con el mismo arrendador, o bien

- (d) Pagando el arrendatario una cantidad adicional de forma que, al inicio del contrato, la continuación del arrendamiento quede asegurada con razonable certeza.

Inicio del arrendamiento, es la fecha más temprana entre la del acuerdo del alquiler y la de compromiso de ejecutar, por las partes, las principales disposiciones del acuerdo que estatuye el mismo.

Plazo del arrendamiento, es el periodo no cancelable, por el cual el arrendatario ha contratado el alquiler del activo, junto con cualquier ampliación del mismo durante la cual tenga derecho a continuar con el arrendamiento, con o sin pago adicional, siempre que al inicio del arrendamiento se tenga certeza de que el arrendatario ejercerá esta opción.

Pagos mínimos por el arrendamiento, son los pagos que durante el plazo del arrendamiento, hace de hecho, o puede ser requerido para que haga, el arrendatario, excluyendo tanto las cuotas de carácter contingente, como los costos de los servicios y los impuestos pagaderos por el arrendador que puede repercutir al arrendatario, junto con:

- (a) En el caso del arrendatario, cualesquiera importes garantizados por él mismo o por alguien relacionado con él, o
- (b) En el caso del arrendador, cualquier valor residual que se le garantice, ya sea por
 - (i) Parte del arrendatario,
 - (ii) Alguien relacionado con éste o
 - (iii) Un tercero independiente que sea capaz financieramente de atender las obligaciones derivadas de la garantía prestada.

Sin embargo, si el arrendatario posee la opción de comprar el activo a un precio que se espera sea notablemente más reducido que el valor razonable del mismo, en el momento en que la opción sea ejercitable, de forma que, al inicio del arrendamiento, se puede prever con razonable certeza que la opción será ejercida, los pagos mínimos por el alquiler comprenderán además de los pagos mínimos a satisfacer en el plazo

del mismo, el pago necesario para ejercitar esta opción de compra. Valor razonable es la cantidad por la cual puede intercambiarse un activo, o puede traspasarse una deuda, entre un comprador y un vendedor debidamente informados, en una transacción libre.

Vida económica es:

- (a) El periodo durante el cual se espera sea utilizable económicamente, por parte de la empresa, el activo amortizable; o
- (b) La cantidad de unidades de producción, de servicio o similares que se esperan obtener del activo por parte de uno o más eventuales usuarios.

Vida útil es el periodo de tiempo estimado, contado desde el inicio del plazo del arrendamiento pero sin estar limitado por él, a lo largo del cual la empresa espera consumir, los beneficios económicos incorporados al activo arrendado.

Valor residual garantizado es:

- (a) Para el arrendatario, la parte del valor residual que ha sido garantizada por el arrendatario o por un tercero relacionado con él (el importe de la garantía es la cuantía máxima que podrían, en cualquier caso, tener que pagar); y
- (b) Para el arrendador, la parte del valor residual que le ha sido garantizada por el arrendatario o por un tercero, no relacionado con éste, que sea capaz financieramente de atender las obligaciones derivadas de la garantía prestada.

Valor residual no garantizado: es la parte del valor residual del activo arrendado, cuya realización por parte del arrendador no está asegurada o queda garantizada exclusivamente por un tercero relacionado con el arrendador. Inversión bruta en el arrendamiento, desde el punto de vista del arrendador, es la suma de los pagos mínimos por el arrendamiento y cualquier valor residual no garantizado acumulado (o devengado) por el arrendador.

Los ingresos financieros no acumulados (o no devengados) resultan de la diferencia entre:

- (a) La suma de los pagos mínimos que se derivan del arrendamiento financiero más cualquier valor residual no garantizado acumulado (o devengado), todo ello desde el punto de vista del arrendador, y
- (b) El valor presente de los importes nominales mencionados en (a), descontados a la tasa de interés implícita en el arrendamiento financiero.

Inversión neta en el arrendamiento: es la inversión bruta del alquiler menos el saldo de los ingresos no acumulados (o no devengados) derivados del mismo.

Tasa de interés implícita en el arrendamiento: es la tasa de descuento que, al inicio del alquiler, produce la igualdad entre el valor razonable del activo arrendado, y la suma de los valores presentes de: a) los pagos mínimos por el arrendamiento, y b) el valor residual no garantizado.

Tipo de interés incremental de los préstamos del arrendatario: es la tasa de interés que el arrendatario habría de pagar en un arrendamiento similar o, si éste no fuera determinable, la tasa en la que incurriría aquél si pidiera prestados, en un plazo y con garantías similares, los fondos necesarios para comprar el activo.

Cuotas contingentes: son los eventuales ingresos que no se determinan por medio de cantidades fijadas de antemano, sino que se basan en un factor distinto al mero paso del tiempo.

La definición de arrendamiento incluye contratos para el alquiler de activos que contienen una cláusula dando al que alquila la opción de adquirir la titularidad del activo tras el cumplimiento de las condiciones acordadas. Tales contratos se conocen en algunos países como contratos de *alquiler-compra*.

Clasificación de los arrendamientos de acuerdo a la Norma Internacional de Contabilidad NIC 17

La clasificación de los arrendamientos adoptada en esta Norma se basa en el grado en que los riesgos y ventajas, que se derivan de la propiedad del activo, afectan al

arrendador o al arrendatario. Entre tales riesgos se incluyen la posibilidad de pérdidas por capacidad ociosa y la obsolescencia tecnológica, así como las variaciones en el rendimiento debidas a cambios en las condiciones económicas. Las ventajas pueden estar representadas por la expectativa de una operación rentable a lo largo de la vida económica del activo, así como en una ganancia por revaluación o realización del valor residual.

Se clasificará un arrendamiento como financiero cuando, en el mismo, se transfieran todos los riesgos y ventajas sustanciales inherentes a la propiedad. Por el contrario, se clasificará un arrendamiento como operativo si, en el mismo, no se transfieren los anteriores riesgos y ventajas sustanciales que son inherentes a la propiedad.

Puesto que la transacción entre un arrendador y un arrendatario está basada en un acuerdo de arrendamiento convenido entre las dos partes, es necesario que ambos utilicen clasificaciones y tratamientos coherentes entre sí. La aplicación de tales definiciones a las diferentes circunstancias de las dos partes que intervienen en la operación puede, a veces, traer como consecuencia que el mismo alquiler sea clasificado de distinta forma por arrendador y arrendatario.

El que un arrendamiento sea o no financiero depende de la esencia y naturaleza de la transacción, más que de la mera forma del contrato. Los siguientes ejemplos recogen situaciones donde un alquiler se ha de clasificar como arrendamiento financiero:

- (a) El arrendamiento transfiere la propiedad del activo al arrendatario al finalizar el plazo del arrendamiento.
- (b) El arrendador posee la opción de comprar el activo a un precio que espera sea notablemente menor que el valor razonable, en el momento que la opción sea ejercitable, siempre que, al inicio del arrendamiento, se prevea con razonable certeza que tal opción será ejercida.
- (c) El plazo del arrendamiento cubre la mayor parte de la vida económica del activo. Esta circunstancia opera incluso si la propiedad no va a ser transferida al final de la operación.

(d) Al inicio del arrendamiento, el valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento es equivalente, al menos, al valor razonable del activo objeto de la operación.

(e) Los activos arrendados son de una naturaleza tan especializada que sólo ese arrendatario tiene la posibilidad de usarlos sin realizar en ellos modificaciones importantes.

Otros indicadores de diferentes situaciones que llevarían, solas o combinadas, a la clasificación de un arrendamiento como de carácter financiero, son las siguientes:

(a) El arrendatario tiene la posibilidad de resolver el contrato de arrendamiento, y las pérdidas sufridas por tal cancelación serían asumidas por el propio arrendatario;

(b) Las pérdidas o ganancias derivadas de las fluctuaciones en el importe del valor residual razonable recaen sobre el arrendatario (por ejemplo en la forma de un descuento por importe similar al valor en venta del activo al final del contrato), y

(c) El arrendatario tiene la posibilidad de prorrogar el arrendamiento durante un segundo periodo, con unos pagos de arrendamiento que son sustancialmente menores que los habituales del mercado.

La clasificación del arrendamiento se hará en el momento de concluir el acuerdo que da lugar al mismo. Si en algún otro momento el arrendador y el arrendatario acuerdan cambiar las condiciones del contrato, salvo si el cambio fuera para renovarlo, de forma que esta modificación pudiera haber dado lugar a una clasificación diferente del arrendamiento, según los criterios establecidos en los párrafos 5 a 9, en el caso que las condiciones se hubieran producido al inicio de la operación, el contrato revisado se considerará un nuevo arrendamiento, con sus propias estipulaciones. Los cambios en las estimaciones (por ejemplo las que suponen modificaciones en la vida económica o en el valor residual del activo arrendado) o los cambios en otras circunstancias no esenciales (por ejemplo el impago por parte del arrendatario), no darán lugar a una nueva clasificación del arrendamiento a efectos contables.

Los arrendamientos de terrenos y edificios se clasifican como operativos o financieros de la misma forma que los alquileres de otros activos. Sin embargo, una característica de los terrenos es, normalmente, su vida económica indefinida y, si la titularidad de los mismos no pasa al arrendatario hasta el término del plazo del arrendamiento, aquél no recibirá todos los riesgos y ventajas sustanciales que inciden en la propiedad hasta el final de la operación. Toda prima, eventualmente pagada por el derecho de traspaso, representa un pago anticipado por el arrendamiento, que se amortizará a lo largo del plazo del arrendamiento, a medida que se obtienen los beneficios económicos producidos por el mismo.

Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendatarios

Arrendamientos financieros

Al inicio del arrendamiento financiero, éste debe reconocerse, en el balance de situación general del arrendatario, registrando un activo y un pasivo del mismo importe, igual al valor razonable del bien alquilado, o bien al valor presente de los pagos mínimos del arrendamiento, si éste fuera menor. Al calcular el valor presente de las citadas cuotas se tomará como factor de descuento la tasa de interés implícita en el arrendamiento, siempre que se pueda determinar; de lo contrario se usará la tasa de interés incremental de los préstamos del arrendatario.

Las transacciones y demás sucesos han de ser contabilizados y presentados de acuerdo con su significado financiero esencial, y no solamente en consideración a su forma legal. Mientras la forma legal de un acuerdo de arrendamiento puede significar que el arrendatario no adquiere titularidad jurídica sobre el bien alquilado, en el caso del arrendamiento financiero, su naturaleza y realidad financiera implican que el arrendatario adquiere los beneficios económicos del activo alquilado durante la mayor parte de su vida económica, contrayendo al hacerlo, como contraprestación por tal derecho, una obligación de pago igual, aproximadamente, al valor razonable del activo más las cargas financieras correspondientes.

Si tal operación de arrendamiento no quedará reflejada en el balance de situación general del arrendatario, tanto sus recursos económicos como las obligaciones de la empresa estarían infravalorados, distorsionando así los índices financieros que se pudieran calcular.

Será apropiado, por tanto, que el arrendamiento financiero se recoja, en el balance de situación general del arrendatario, simultáneamente como un activo y como una obligación de pagar cuotas en el futuro. Al inicio del arrendamiento, tanto el activo como la obligación de pagar cuotas futuras, se registran en el balance de situación general por los mismos importes.

No resulta apropiado presentar las obligaciones relativas a los bienes arrendados, en los estados financieros, como deducciones del valor de los activos correspondientes. En caso que la empresa realice, en el cuerpo principal del balance de situación general, distinción entre pasivos corrientes y no corrientes, deberá observar esta misma práctica para las deudas derivadas de los arrendamientos.

Es frecuente incurrir en ciertos costos directos iniciales al emprender operaciones de arrendamiento, así como al negociar y concluir los acuerdos y contratos correspondientes. Los costos que sean directamente atribuibles a las actividades llevadas a cabo por parte del arrendatario, para concluir un arrendamiento financiero, se incluirán como parte del valor del activo reconocido en la operación.

Cada una de las cuotas del arrendamiento ha de ser divididas en dos partes que representan, respectivamente, las cargas financieras y la reducción de la deuda. La carga financiera total ha de ser distribuida, entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento, de manera que se obtenga una tasa de interés constante en cada periodo sobre el saldo sin amortizar de la deuda.

En la práctica, y con la finalidad de simplificar los cálculos, se utilizan diferentes tipos de aproximación para distribuir las cargas financieras entre los periodos que constituyen el plazo del arrendamiento.

El arrendamiento financiero da lugar tanto a un cargo por depreciación como a un gasto financiero para cada periodo contable. La política de depreciación para activos arrendados debe ser coherente con la seguida para el resto de activos depreciables que

se posean, y la depreciación cargada debe calcularse sobre las bases sentadas en la Norma Internacional de Contabilidad 4, Contabilización de la Depreciación, y en la Norma Internacional de Contabilidad 16, Propiedades, Planta y Equipo. Si no existe razonable certeza de que el arrendatario obtendrá la propiedad al término del plazo del arrendamiento, el activo debe depreciarse totalmente en el periodo de vida útil o en el plazo del arrendamiento, según cuál sea menor.

El importe depreciable del activo arrendado se distribuirá, entre cada uno de los periodos de uso esperado, de acuerdo con una base sistemática, coherente con la política de depreciación que el arrendatario haya adoptado con respecto a los demás activos depreciables que posea. En caso de que exista razonable certeza que el arrendatario obtendrá la propiedad al finalizar el plazo del arrendamiento, el periodo de uso esperado es la vida útil del activo; en otro caso el activo se depreciará en el periodo más corto entre su vida útil o el plazo por el que se ha pactado el arrendamiento.

El arrendamiento financiero dará lugar a un cargo por depreciación y a otro de tipo financiero en cada periodo contable, pero la suma de esos importes no es igual a la cuota por pagar en el periodo y, por tanto, será inapropiado cargar a resultados simplemente la cuota a pagar en el mismo.

De acuerdo con lo anterior, es improbable que el activo y el pasivo correspondientes al arrendamiento sigan siendo de igual importe después del momento en que comience la operación.

Para determinar si el activo arrendado ha visto deteriorado su valor por causas ajenas a su utilización normal, lo que ocurrirá cuando el valor de los beneficios económicos esperados del mismo sea menor que su valor en libros, la empresa arrendataria habrá de aplicar la Norma Internacional de Contabilidad que trata sobre el deterioro de valor de los activos, en la que se especifican los requisitos relativos a cómo llevar a cabo la revisión del valor en libros de los bienes, cómo determinar el importe recuperable de cada uno de ellos y cuándo reconocer el deterioro o, en su caso, la recuperación del valor del bien previamente depreciado.

Además de los requisitos informativos fijados en la Norma Internacional de Contabilidad 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar, los arrendatarios deben revelar en sus estados financieros los siguientes extremos, referidos a los arrendamientos financieros:

- (a) Por cada clase de activos, el valor neto en libros a la fecha del balance.
- (b) Una conciliación entre el importe total de los pagos del arrendamiento y su valor presente, en la fecha del balance. Además, la empresa debe informar de los pagos mínimos del arrendamiento en la fecha del balance, y de su correspondiente valor presente, para cada uno de los siguientes plazos:
 - (i) hasta un año;
 - (ii) entre uno y cinco años, y
 - (iii) más de cinco años.
- (c) Cuotas contingentes reconocidas en los resultados del periodo.
- (d) Importe total de los pagos mínimos de subarrendamientos que se esperan recibir, en la fecha del balance, por los subarrendamientos financieros no cancelables que la empresa posea.
- (e) Y, por último, una descripción general de las condiciones importantes de los contratos de arrendamiento financiero concluidos por el arrendatario, donde se incluirán, entre otros, los siguientes datos:
 - (i) las bases para la determinación de cualquier eventual cuota de carácter contingente que se haya pactado;
 - (ii) la existencia y, en su caso, los plazos de renovación de los contratos, así como de las opciones de compra y las cláusulas de fijación de precios escalonados en el tiempo de las mismas, y
 - (iii) las restricciones impuestas a la empresa por virtud de los contratos de arrendamiento financiero, tales como las que se refieran a la distribución de dividendos, al endeudamiento adicional o a nuevos contratos de arrendamiento.

Además de lo anterior, serán aplicables en este caso las exigencias de información fijadas en la Norma Internacional de Contabilidad 16, Propiedades, Planta y Equipo,

que versen sobre los importes de los activos arrendados que se tratan contablemente por parte del arrendatario como adquisición de activos.

Contabilización de los arrendamientos en los estados financieros de los arrendadores

Arrendamientos financieros

Los arrendadores deben reconocer los activos que mantienen en arrendamientos financieros dentro del balance de situación general, y presentarlos como una partida por cobrar, por un importe igual al de la inversión neta en el arrendamiento.

Bajo una operación de arrendamiento financiero, todos los riesgos y ventajas sustanciales que inciden en la propiedad son transferidos por el arrendador, y de esta manera, las sucesivas cuotas por cobrar por el mismo se consideran como reembolsos del principal, ingresos financieros a recibir y rendimiento derivado de su inversión y los servicios prestados.

El reconocimiento de los ingresos financieros, en el estado de resultados, deberá basarse en una pauta que refleje una tasa de rendimiento constante, sobre la inversión financiera neta que el arrendador ha realizado en el arrendamiento financiero, en cada uno de los periodos.

Todo arrendador aspira a distribuir el ingreso financiero sobre una base sistemática y racional, a lo largo del plazo del arrendamiento. Esta distribución se basará, normalmente, en una pauta que refleje un rendimiento constante en cada periodo sobre la inversión financiera neta con respecto al arrendamiento financiero. Los pagos del alquiler relativos a cada periodo contable, una vez excluidos los costos por servicios, se destinarán a cubrir la inversión bruta en el arrendamiento, reduciendo tanto el principal como los ingresos financieros no acumulados (o no devengados).

Las estimaciones de los valores residuales no garantizados, usados al computar la inversión bruta del arrendador en un arrendamiento, serán objeto de revisiones periódicas. Si se hubiera producido una reducción permanente en la estimación del valor residual no garantizado, se procedería a revisar la distribución del ingreso

financiero no acumulado (o no devengado) a lo largo el plazo del arrendamiento, y cualquier reducción respecto a las cantidades ya reconocidas como ingresos acumulados (o devengados) sería llevada a resultados inmediatamente.

Es frecuente que el arrendador incurra en ciertos costos directos iniciales, como por ejemplo comisiones y honorarios jurídicos, al emprender operaciones de arrendamiento, así como al negociar y concluir los acuerdos o contratos correspondientes. En el caso de arrendamientos financieros, ha de entenderse que se incurre en tales costos directos con el fin de generar ingresos financieros, y por tanto han de ser, o bien cargados inmediatamente como gastos, o bien distribuidos en el tiempo y cargados a resultados a lo largo del periodo del arrendamiento. Esto último puede también conseguirse llevando a resultados el costo a medida que se incurre en él, y reconociendo paralelamente como ingreso, en el mismo periodo en que se han reconocido los costos, una porción del ingreso financiero diferido igual a los costos directos iniciales.

Los arrendadores que son también fabricantes o distribuidores deberán reconocer las ganancias o pérdidas, derivadas de la venta, en el resultado del mismo periodo en que se produzca ésta, de acuerdo con las políticas contables utilizadas por la empresa para el resto de las operaciones de venta directa. Si se han aplicado tasas de interés artificialmente bajas, la ganancia por la venta se reducirá a la que se hubiera tenido de haber aplicado las tasas de mercado para operaciones comerciales. Los costos directos iniciales deben cargarse a resultados al inicio del arrendamiento.

Fabricantes o distribuidores ofrecen a menudo, a sus clientes, la posibilidad de comprar o alquilar un activo. El arrendamiento financiero de un activo, cuando el arrendador es también fabricante o distribuidor, da lugar a dos tipos de ganancias:

- (a) La ganancia o pérdida equivalente al resultado de la venta directa del activo arrendado, a precios normales de venta, teniendo en cuenta todo tipo de descuentos comerciales y rebajas que sean habituales, y
- (b) La ganancia de tipo financiero en el transcurso del periodo del arrendamiento.

El ingreso por venta registrado, al inicio del arrendamiento financiero, por un arrendador que sea fabricante o distribuidor, es igual al valor razonable del activo o, si fuera menor, al valor presente de los pagos mínimos por el arrendamiento, descontados a una tasa de interés comercial. El costo de la venta reconocido al inicio del arrendamiento es el costo de la propiedad cedida, o la cantidad por la que estuviese contabilizada si es diferente, menos el valor presente del importe al que ascienda el valor residual garantizado. La diferencia entre el ingreso y el costo de la venta es la ganancia en venta, que se reconocerá como tal de acuerdo con las políticas normalmente seguidas por la empresa para tales operaciones de tráfico normal.

Los fabricantes o distribuidores que son también arrendadores, aplican a veces tasas de interés artificialmente bajas a fin de atraer a los clientes. El uso de tales tasas puede significar el reconocimiento, en el momento de la venta, de una excesiva porción de la ganancia total de la transacción. En el caso de que se empleen tasas de interés artificialmente bajas, la ganancia en venta debería quedar reducida a la que se hubiera obtenido de aplicar una tasa de interés de mercado para operaciones comerciales.

Los costos directos iniciales, en los casos de arrendadores que son fabricantes o distribuidores, se cargarán a resultados al inicio del arrendamiento, puesto que están relacionados principalmente con las ganancias del fabricante o con la ganancia en venta del distribuidor.

Además de los requisitos informativos fijados en la Norma Internacional de Contabilidad 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar, los arrendadores deben revelar en sus estados financieros los siguientes extremos, referidos a los arrendamientos financieros:

- (a) Una conciliación, a la fecha del balance general, entre la inversión neta total en los arrendamientos y el valor presente de los pagos mínimos a recibir por los mismos. Además, la empresa debe revelar, a la fecha del balance, tanto la inversión financiera total en los susodichos arrendamientos, como el valor presente de los pagos mínimos a recibir por causa de los mismos, para cada uno de los siguientes plazos:

- (i) hasta un año;
- (ii) entre uno y cinco años, y
- (iii) más de cinco años.

(b) El saldo de los ingresos financieros no acumulados (o no devengados).

(c) El importe de los valores residuales no garantizados reconocidos a favor del arrendador.

(d) Las rebajas de valor acumuladas para cubrir insolvencias relativas a los pagos mínimos de arrendamientos financieros por cobrar.

(e) Las cuotas contingentes reconocidas como ingresos en el periodo.

(f) Y, por último, una descripción general de las condiciones importantes de los contratos de arrendamiento financiero concluidos por el arrendador.

A menudo es útil informar, como indicador del crecimiento en la actividad arrendadora, sobre el incremento en la inversión financiera bruta en arrendamientos financieros, deducidos los correspondientes ingresos financieros no acumulados (o no devengados), conseguida en el periodo contable, a la que se habrán de restar los importes de los contratos de arrendamiento cancelados en ese mismo intervalo de tiempo.

Arrendamientos operativos

Los arrendadores deben presentar, en el balance de situación general, los activos dedicados a arrendamientos operativos de acuerdo con la naturaleza de tales bienes.

Los ingresos procedentes de los arrendamientos operativos deben ser reconocidos como ingresos, en el estado de resultados, de forma lineal a lo largo del plazo de arrendamiento, salvo que resulte más representativa otra base sistemática de reparto, por reflejar más adecuadamente el patrón temporal de agotamiento de las ganancias derivadas del alquiler en cuestión.

Los costos relacionados con cada una de las cuotas de arrendamiento, incluyendo en ellos la depreciación del bien, se cargarán a los resultados del periodo correspondiente. Las cuotas de arrendamiento (excluyendo lo que se reciba por

servicios tales como seguro y conservación) se reconocerán como ingreso, normalmente, de una forma lineal en el plazo del arrendamiento, incluso si los cobros no se reciben con arreglo a tal base, a menos que otra fórmula sistemática sea más representativa del comportamiento del proceso de generación de beneficios que esté implícito en el alquiler en cuestión.

Los costos directos iniciales en los que se incurre específicamente para obtener ingresos de un arrendamiento operativo son, o bien diferidos e imputados a los resultados a lo largo del plazo del arrendamiento en proporción a los ingresos reconocidos, o bien cargados a resultados en el mismo periodo en el que se han incurrido.

La depreciación del activo arrendado se efectuará de forma consistente con las políticas normalmente seguidas por el arrendador para activos similares, y el cargo por depreciación se calculará con arreglo a las bases establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad 4, Contabilización de la Depreciación, y en la Norma Internacional de Contabilidad 16, Propiedades, Planta y Equipo.

Para determinar si el activo arrendado ha perdido valor por causas ajenas a su utilización normal, lo que ocurrirá cuando el valor de los beneficios económicos esperados del mismo sea menor que su valor en libros, la empresa arrendadora habrá de aplicar la Norma Internacional de Contabilidad que trata de la reducción de valor de los activos, en la que se especifican los requisitos relativos a cómo llevar a cabo la revisión del valor en libros de los bienes, cómo determinar el importe recuperable de cada uno de ellos y cuándo reconocer la pérdida o, en su caso, la recuperación del valor del bien previamente depreciado.

El arrendador, que sea a la vez fabricante o distribuidor de los bienes arrendados, no reconocerá ningún beneficio por venta cuando establezca un contrato de arrendamiento operativo, puesto que la operación no es en ningún modo equivalente a una venta.

Además de los requisitos informativos fijados en la Norma Internacional de Contabilidad 32, Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar, los

arrendadores deben revelar, en sus estados financieros, los siguientes extremos referidos a los arrendamientos operativos:

- (a) Para cada clase de activo, en la fecha del balance, el valor en libros bruto, la depreciación acumulada y los deterioros de valor acumulados, así como:
 - (i) la depreciación cargada a resultados del periodo;
 - (ii) las pérdidas por deterioro del valor del activo reconocidas en el periodo, y
 - (iii) la reversión de las pérdidas por deterioro del valor del activo, que hayan sido reconocidas en el periodo.
- (b) El importe acumulado de los pagos mínimos futuros del arrendamiento correspondiente a los arrendamientos operativos no cancelables, así como los importes que corresponden a los siguientes plazos:
 - (i) hasta un año;
 - (ii) entre uno y cinco años, y
 - (iii) más de cinco años.
- (c) El total de las cuotas de carácter contingente reconocidas como ingreso.
- (d) Una descripción general de las condiciones importantes de los arrendamientos operativos concluidos por el arrendatario.

La Sección 20 Arrendamientos de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME)

Esta delimita su alcance señalando primero cuáles acuerdos de arrendamiento están fuera de su alcance y cuáles dentro del mismo. En consecuencia, el arrendamiento es en la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) un tipo de acuerdo especial de arrendamiento que transfieren el derecho de uso.

En relación a los arrendamientos la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) en su sección 20, los clasifica en financiero y operacional. En tal sentido:

El arrendamiento financiero, es el arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad.

El arrendamiento operacional, es el arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad.

Igualmente, esta sección señala que la clasificación del arrendamiento dependerá de la sustancia de la transacción más que de la forma del contrato; por cuanto prevalece la naturaleza económica del acuerdo, independiente de la forma legal que se utilice.

De igual manera es importante mencionar que de acuerdo a la sección 20 la clasificación del arrendamiento, siempre se realiza al inicio del contrato de arrendamiento y no se puede cambiar durante el término del arrendamiento a menos que el arrendatario y el arrendador acuerden cambiar las determinaciones del arriendo, caso en el cual se tiene que volver a evaluar la clasificación del arrendamiento.

Bases Legales

Tomando en cuenta que el objetivo primordial de la investigación, se considera la reforma legislativa que en materia de arrendamientos inciden en el funcionamiento de las empresas del sector inmobiliario, a continuación se detallan los aspectos más importantes que permiten establecer su incidencia en el desarrollo de las empresas de este tipo:

Decreto con Rango y Fuerza de Ley de Alquileres (Ley de Arrendamientos Inmobiliarios) publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela número 36.845, de fecha 7 de Diciembre de 1999

Con el Proyecto de Decreto Ley de Arrendamiento Inmobiliarios se actualiza y concentra en un solo texto legal toda la materia, restableciendo así la seguridad jurídica necesaria para las partes intervinientes en la relación arrendaticia, con lo cual se logran dos objetivos fundamentales: estimular la participación de la inversión

privada nacional y extranjera en la construcción masiva de desarrollos inmobiliarios para ser destinados al arrendamiento, y reactivar la industria de la construcción, la más importante del país por el efecto generador y multiplicador de empleo.

Es importante destacar que el Decreto con Rango y Fuerza de Ley, en sus disposiciones generales específicamente en su artículo 1, determina cuales son los bienes inmuebles sometidos a dicho régimen, y en tal sentido establece expresamente que rige los arrendamientos y subarrendamientos de inmuebles, tanto urbanos y suburbanos, los cuales sean destinados para vivienda, funcionamiento o desarrollo de actividades comerciales, industriales, profesionales de enseñanza y otras distintas a las especificadas, sean éstos arrendados total o parcialmente. Así mismo la regulación de los cánones de los inmuebles sus anexos y accesorios, (art. 2)

De la redacción de la norma se desprende entonces que dicho decreto regula todas las relaciones contractuales de arrendamiento y subarrendamiento de bienes inmuebles por su naturaleza, constituidos por edificaciones o estructuras permanentes destinados a vivienda o cualquier otro destino, y el arrendamiento y subarrendamiento de anexos y accesorios, así mismo se dispone el principio general de que la totalidad de los mismos están sujetos a regulación de sus pensiones arrendatarias, salvo que se encuentren exentos de tal regulación.

Exclusión parcial de la aplicación de la Norma

Si bien como se analizó anteriormente, la norma prevé de manera general que la misma es aplicable a todas las relaciones contractuales arrendaticias sobre los bienes inmuebles y que además existen casos de exclusión total de la aplicación del decreto para determinados inmuebles. Existen también casos en la cual la misma norma excluye de su aplicación pero de manera parcial en otros supuestos y en determinados ámbitos.

Siendo necesario discriminar entre los inmuebles sujetos a regulación y los que no están en los contratos de arrendamientos celebrados sobre estos últimos, no queda la menor duda que las partes pueden perfectamente pactar que el arrendatario asuma la

responsabilidad de correr con los gastos de mantenimiento mayor, condominio y otros, siempre que no sean contrarios a las otras normas que rigen la relación arrendaticia independientemente a que el inmueble no esté sujeto a regulación.

Como lo son las disposiciones relativas a las garantías, prorroga legal, derecho preferente a que se le ofrezca el inmueble en venta antes que a cualquier tercero y las que le sean aplicable del derecho.

Del Orden Público Inquilinario

En el ámbito jurídico, el orden público tiene especial importancia por tratarse de ese conjunto de normas obligatorias que tutelan un interés o beneficio que la ley concede, como expresión del equilibrio en la sociedad y con fundamento en la necesidad de resguardo y protección de los derechos. De allí que en el artículo 7° de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, se someta a protección los derechos que la misma establece para beneficiar o proteger a los arrendatarios y los revista de la irrenunciabilidad, declarando como nula toda acción, acuerdo o estipulación que implique renuncia, disminución o menoscabo de estos derechos.

Se trata de un orden público inquilinario de protección que no podemos entender como absoluto, sin que grave en el ejercicio de los derechos protegidos dentro de la necesaria relatividad inquilinaria que surge del indispensable equilibrio en el cumplimiento de las obligaciones recíprocas, pues las normas inquilinarias no son absolutamente irrenunciables ya que, si el arrendatario no ejercita su derecho puede extinguirse el mismo por el transcurso de tiempo, tal como ocurre en el caso de la aceptación de la oferta regulada por el parágrafo único del artículo 44.

Derechos Irrenunciables Regulados por la Ley

Entre los innumerables derechos irrenunciables consagrados en la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios (1999) publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36845, del 7 de diciembre 1999 de modo general se observan, entre otros, los siguientes:

a. *Derecho a la regulación inmobiliaria.* El derecho a obtener la regulación sobre inmuebles no exceptuados de la misma, destinados a vivienda, comercio, industria, oficina, los anexos y accesorios que con los mismos se arriende. (art.2)

b. *Derecho a la habitabilidad inmobiliaria.* El derecho a no pagar cánones de arrendamiento sobre inmuebles urbanos o suburbanos que no llenen los requisitos de habitabilidad. (art.6)

c. *Derecho al buen estado y conservación del inmueble.* El derecho a que se entregue el inmueble arrendado en buen estado de mantenimiento y conservación; así como los edificios en orden a los ascensores, montacargas, incineradores, ductos de basura, tanques de agua, equipos hidroneumáticos, pintura y las exigencias sanitarias del inmueble.(art.12)

d. *Derecho a un precio justo y debido.* El derecho a no pagar canon de arrendamiento superior al monto económico que determine o fije el órgano regulador, como tampoco por cesión, traspaso, arriendo, o venta de punto. Tampoco pueden ser impuestas las obligaciones al arrendatario de comprar bienes muebles que estén ubicados dentro del área que se pretenda arrendar. (art.13)

e. *Derecho al mantenimiento de la oferta arrendaticia.* El derecho a que se mantengan los términos de la oferta realizada en avisos de prensa o de cualquier o de cualquier otro medio de publicidad, y a que no sea revocada la misma sin justa causa. (art.17)

f. *Derecho a no ser discriminado.* Todas las personas son iguales ante la ley, a tenor del artículo 21 de la Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 5453, del 24 de marzo 2000. Por eso tiene derecho a que en los avisos o anuncios de prensa u otros, se exija como condición para el arrendamiento o subarrendamiento, la circunstancia de no tener niños, ser extranjero el arrendatario o subarrendatario, o discriminaciones en razón de la raza, sexo, credo o condición social.

g. *Derecho al pago en moneda nacional.* El derecho a no ser obligado a pagar el alquiler en moneda extranjera, pues conforme al artículo 108 de la Ley del Banco Central de Venezuela publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de

Venezuela N° 38232, del 20 de Julio 2005. “Los que se negaren a recibir moneda legal, serán penados con el triple de la cantidad cuya aceptación haya rehusado”.

h. *Derecho a la proporcionalidad en el pago por servicios.* La proporcionalidad en el pago a que el artículo 18 de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario se refiere, regula tomando en cuenta el tipo de inmueble arrendado y que el mismo esté sujeto a regulación. Así se tiene:

1. Cuando se trate el alquiler de piezas en casas de vecindad, habitaciones en casas particulares o de cualquier otra porción de un inmueble arrendado o subarrendado podrá obligarse a pagar más de un veinticinco por ciento (25%) del alquiler máximo fijado en cada caso, por concepto de limpieza del inmueble, aseo domiciliario, agua, gas, alumbrado eléctrico ni por cualquier otro servicio similar.

2. Cuando se trate de edificaciones sujetas a regulación, que consten de unidades independientemente consideradas, cualesquiera sea su uso, dadas en arrendamiento y que no estén comprendidas en el régimen de propiedad horizontal, el pago de los gastos de aseo, conservación, agua, energía eléctrica y cualquier otro servicio similar, podrá ser fijado por arrendador y arrendatario, siempre y cuando no exceda del veinticinco por ciento (25%) del monto del canon arrendaticio.

i. *Derecho a la integridad arrendaticia.* Derecho al mantenimiento de la relación arrendaticia en los términos convenidos, cuando el inmueble pasare a ser propiedad de un tercero. (art.20)

j. *Derecho a garantía singular.* Derecho a que no se le pueda exigir garantías personales y reales al mismo tiempo. (art.21)

k. *Derecho a la limitación de la garantía dineraria.* Derecho a que sólo pueda serle exigidos cuatro (4) meses de depósito en dinero para garantizar el cumplimiento de las obligaciones derivadas de la relación arrendaticia, así como recibir los intereses que produzcan; y que tales sumas de dinero acumulables no sean imputadas al pago de los cánones arrendaticios; que aquella suma de dinero sea colocada en una cuenta de ahorros en una institución regida por la Ley General de Bancos y otras Instituciones Financieras. (2009) publicada en Gaceta Oficial extraordinaria N° 5947 de la República Bolivariana de Venezuela del 23 de diciembre de 2009. (art.24)

l. *Derecho al reintegro e la garantía dineraria.* El derecho a que tanto el dinero entregado en garantía como los intereses que produzca, le sean reintegrados dentro de los sesenta (60) días calendario siguientes a la terminación de la relación arrendaticia, siempre que estuviere solvente respecto al cumplimiento de la obligaciones a su cargo.(art.25)

m. *Derecho a limitación de las causales del desalojo.* Derecho a que solo pueda ser demandado por desalojo del inmueble arrendado bajo relación verbal o por escrito a tiempo indeterminado, cuando la acción se fundamente en cualesquiera de las causales establecidas en el artículo 34 de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999)

n. *Derecho al beneficio de plazo, en determinados, casos para la entrega inmobiliaria.* Derecho a que se le concedan seis (6) meses para la entrega material del inmueble, contados a partir de la notificación que se le haga de la sentencia definitivamente firme; cuando el desalojo se haya acordado con fundamento en las causales b) y c) del artículo 34 de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999).

ñ. *Derecho a prórroga legal.* El derecho a la prórroga legal a que se refiere el artículo 38 de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999)

o. *Derecho de preferencia ofertiva y al retracto legal.* El derecho a la preferencia ofertiva y al retracto legal arrendaticio, regulados por los artículos 42 y 43 en su orden, en los términos de la Ley.

p. *Derecho al plazo legal para el pago del alquiler.* El derecho a pagar el alquiler dentro de los quince (15) días continuos siguientes a vencimiento de la mensualidad, cualesquiera sea el tipo de contrato en orden a su duración, a tenor de lo dispuesto por el artículo 51 la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999).

r. *Derecho al recurso de nulidad contra los actos administrativos.* El derecho a interponer, así como cualquier interesado, el recurso de nulidad contra las decisiones administrativas emanadas del organismo regulador, ante la jurisdicción contencioso administrativa, dentro de los sesenta (60) días calendario siguientes a la última de las notificaciones de la respectiva decisión, así como los demás derechos consagrados en el artículo 77 y siguientes de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999).

s. *El derecho a sanción en contra del arrendador.* Aun cuando es un deber del órgano administrativo imponer las sanciones a que haya lugar, no obstante pareciera que las sanciones contempladas en el artículo 82 y siguientes de la Ley son sanciones administrativas de carácter pecuniario aplicables únicamente al arrendador. Sin embargo, no es así, porque el arrendatario también puede ser sancionado, como ocurre en el caso de obstaculizar u oponerse al cumplimiento de las actuaciones de los funcionarios adscritos a los organismos reguladores; así como cualquier interesado interviniente de alguna manera en la violación de la Ley (art. 11).

t. *Derecho a la no aplicación inmediata de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios.* Aun cuando las normas contenidas en la Ley son de aplicación inmediata a partir del 1° de enero de 2000, en beneficio de arrendador y arrendatario, los procedimientos administrativos en curso continuarán tramitándose hasta su definitiva conclusión por las disposiciones bajo las cuales iniciaron su tramitación, en lo que les sea aplicable (art. 88).

u. *Derecho a la justicia gratuita.* Todas las actuaciones judiciales que se realicen, ya sea del arrendador o arrendatario, están exentas de los impuestos de papel sellado y estampilla; y aun cuando en el artículo 90 de la Ley de Arrendamiento Inmobiliario (1999), nada se estableció en orden a la exención de derechos y emolumentos judiciales (lo que se previó en el artículo 57 a los efectos de la consignación), es de observar que según el artículo 26 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (2000) “El Estado garantizará una justicia gratuita”, así como “ El poder judicial no está facultado para establecer tasas, aranceles, ni exigir pago alguno por sus servicios”

v. *Derecho a no ser sometido al arbitraje arrendaticio sobre determinadas materias.* Con fundamento en el artículo 7° de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios (1999), existen materias reguladas por la misma que no pueden ser sometidas a arbitraje arrendaticio, entre otras: la fijación del monto del alquiler, la revisión periódica del canon arrendaticio, lo relativo a las sanciones administrativas por ilícitos administrativos como consecuencia de la violación de determinadas normas de la ley; el pago mediante consignación, el derecho a la preferencia ofertiva

y lo concerniente al derecho de retracto legal arrendaticio, los recursos contenciosos administrativos de nulidad contra los actos administrativos, el derecho a la prorroga legal, el pago en moneda nacional y las garantías arrendaticias.

w. *Derecho a la irrenunciabilidad del domicilio del arrendatario.* Las disposiciones del Código Civil publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 2990, del 26 de julio 1982, relativas al domicilio (art. 27 y ss.), en lo atinente a la escogencia de un domicilio especial para ciertos asuntos o actos (art. 32 eiusdem), no son aplicables a la materia arrendaticia en cuanto comporta la protección del arrendatario; en razón de que, como bien lo afirma el artículo 7° de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios (1999), “Los derechos que la presente Ley establece para beneficiar o proteger a los arrendatarios son irrenunciables. Será nula toda acción, acuerdo o estipulación que implique renuncia, disminución o menoscabo de estos derechos”.

El derecho a la indicada irrenunciabilidad se deduce de lo establecido en el artículo 51 ejusdem, que preceptúa el derecho que tiene el inquilino a pagar, mediante consignación de la pensión de arrendamiento vencida, ante el Tribunal de Municipio competente en cuanto a la ubicación del inmueble arrendado; con cuyo principio deviene, de modo inmediato, la existencia de un privilegio fundamental como es el fuero atrayente, determinado por la ubicación del inmueble, con lo cual significa que tal ubicación señala a determinado Tribunal de Municipio como el competente para el pago del alquiler; sin importar para nada el domicilio que en el contrato se haya prefijado.

Es así como el territorio (la ubicación del inmueble arrendado) determina la competencia del Tribunal de Municipio, aun cuando el arrendatario haya renunciado su domicilio, pues resulta inaplicable el artículo 46 del Código de Procedimiento Civil publicado en Gaceta Oficial N° 4.209 Extraordinaria de fecha 18 de septiembre de 1990, pues no podrá demandársele en el lugar donde el arrendatario se encuentre; y tampoco resulta aplicable la primera parte del artículo 47 eiusdem, que autoriza la renuncia de la competencia por el territorio por el acuerdo entre interpartes. En cambio, la parte final de esta norma procesal afirma: “La derogación no podrá

efectuarse cuando se trate de causas en las que deba intervenir el Ministerio Público, ni en cualquier otro en que la ley expresamente lo determine”, como ocurre con lo determinado por el artículo 51 de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios (1999).

De los contratos con intermediarios

Una de las prácticas comunes en el mercado inmobiliario es que los propietarios de inmuebles que desean darlos en arrendamiento acudan ante terceros dedicados a la administración de inmuebles y celebran con ellos contratos de administración, donde frecuentemente se les faculta a dar en arrendamiento el inmueble y en contraprestación por su gestión, recibe una comisión la cual puede ser desde un porcentaje por la cantidad resultante del canon de arrendamiento, la cual es retenida mensualmente, o una suma correspondiente a un canon de arrendamiento que la administradora retiene al momento de celebrar el contrato, incluso se observan casos en los cuales las mismas administradoras cobran por concepto de comisión ambos conceptos.

Luego de destinarse el inmueble al arrendamiento y la persona interesada en ocuparlo acude a las oficinas de la administradora, consiguen que entre las condiciones para arrendar, la de cancelar una suma correspondiente a un canon de arrendamiento o un porcentaje del mismo por concepto de ***comisión*** para el administrador, quien en definitiva percibe comisión tanto por parte el propietario como del arrendatario

Ante esta práctica se debe hacer expresa observación que quien celebra el contrato de administración es el propietario y es quien en definitiva está obligado frente al administrador por lo que al pago de la comisión se refiere en caso de celebrarse el contrato. Tal y como lo establece el artículo 13 de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios (1999), el cual textualmente reza:

El arrendatario o subarrendatario no está obligado a pagar alquileres superiores a los legalmente fijados, ni primas por la cesión, traspaso o arriendo, o venta de punto, así como aceptar como condición para la

celebración del arrendamiento, la compra de bienes muebles que se encuentren ubicados dentro del área que se pretende arrendar.

De la interpretación literal del artículo anteriormente citado, puede decirse que cuando el legislador dispuso expresamente la no obligación por parte del inquilino en pagar tales conceptos, y en el caso del arriendo, tal concepto debe entenderse incluso por lo que respecta a la comisión por la celebración del contrato, ya que a quien en definitiva se le prestó el servicio fue al propietario y no al inquilino. Tal interpretación podría parecer que perjudica a las personas quienes se dedican a la administración de inmuebles, debido a que uno de los ingresos más frecuentes es aquella cantidad de dinero cobrada al arrendatario por concepto de comisión. Pero la disposición legal tal como aparece redactada, así como la protección de los derechos de inquilino en esta materia especial, no deja otra interpretación posible, incluso a sabiendas que la misma puede ser limitativa al mercado inquilinario y restrictiva de la actividad comercial de la administración de inmuebles.

Ante la afirmación anterior, también debe tomarse en consideración el hecho de si el inmueble a ser arrendado se encuentra sujeto a regulación o no, en vista que de estarlo cobra aun más fuerza la protección del arrendatario en pagar tal concepto, mientras que por otra parte si está exento de regulación el bien, las partes contratantes e incluso el arrendatario podría acordar y aceptar dicho pago.

Esta práctica de cobro de comisiones por parte de administradoras, que son a veces personas naturales o simples mandatarios encargados de poner el inmueble en el mercado inquilinario, los propietarios de los inmuebles han visto una posibilidad de obtener otro beneficio además de la renta periódica, debido a que en oportunidades los mismos propietarios cobran a los arrendatarios en el momento de celebración del contrato sumas de dinero por tal concepto de comisión, sin que haya existido dicha gestión por parte de un tercero encargado de promover la colocación del bien en el mercado inmobiliario. En estos supuestos, adquiere mayor vigencia la posición antes expuesta del derecho por parte del arrendatario de exigir la repetición de pago o la compensación, cuando el arrendador propietario es quien cobra este concepto indebidamente.

Cuadro 2. Sistema de Categorías

Objetivo Específico	Categoría	Sub Categoría
1. Identificar los elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.	Elementos contables que caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.	-Registros Contables -Procesos Contables -Clasificación del inmueble destinado al arrendamiento.
2. Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.	Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.	-Disposiciones -Alcance -Clasificación del arrendamiento. -Contabilización de los arrendamientos
3. Establecer los elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento	Elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los VEN NIF PYME en materia de arrendamiento	-Clasificación de los arrendamientos -Presentación de los estados los estados financieros. -Tratamiento contable
4. Estudiar las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela	Disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela	-Normativa -Tipo de Disposición
5. Describir los cambios en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.	Cambios en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.	-Disposición Actual -Modificación propuesta

Fuente: Elaborado por la autora, (2011)

CAPÍTULO III

MARCO METODOLÓGICO

Diseño de la Investigación

La presente investigación se desenvuelve dentro del paradigma cualitativo; esa tendencia ofrece técnicas especializadas donde se obtienen respuestas acerca de lo que las personas piensan y sienten. Para Hernández Sampieri (2003), las investigaciones de tipo cualitativo incluyen la recolección de datos empleando técnicas que no pretenden medir ni relacionar las mediciones con números, dando así profundidad a los datos y riquezas interpretativa, sin llevar a cabo un estudio estadístico.

De acuerdo a los objetivos planteados, referidos la integración de las normas jurídicas venezolanas, respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de información financiera y arrendamiento, la presente es una investigación basada en la aceptación de los fenómenos y los efectos que se puedan tener sobre el sector inmobiliario. En atención al diseño la investigación se clasifica en documental y de campo. El diseño de la investigación se presenta gráficamente:

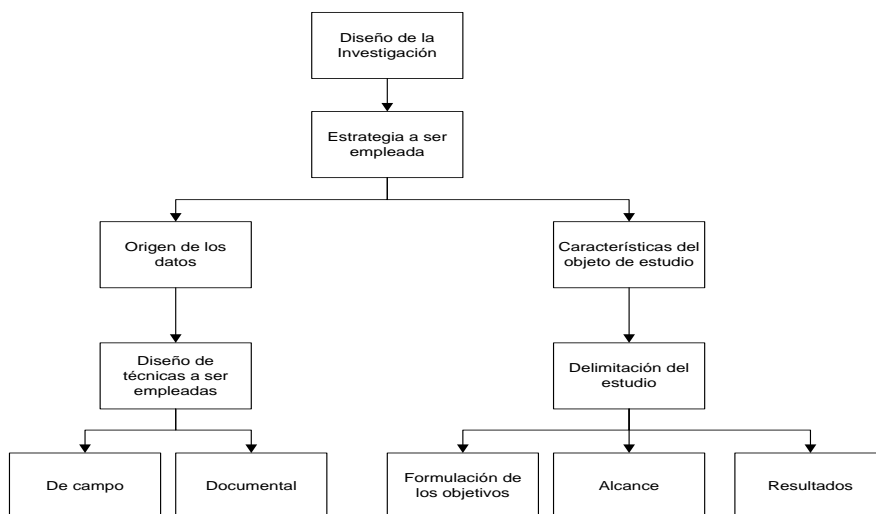


Figura 1: Diseño de la Investigación. Elaborado por la autora, (2011)

Nivel o Tipo de Investigación

Desde el punto de vista del alcance de la investigación, esta es considerada descriptiva y analítica según Arias (1999) respecto a este tipo de estudio, considera que consiste en “la caracterización de un hecho o fenómeno o grupos con el fin de establecer su estructura o comportamiento” (p.46). Esta definición permite comprender la necesidad de determinar los elementos que describen o caracterizan el objeto de estudio en materia de integración de las normas jurídicas venezolanas respecto a las Normas Internacionales de contabilidad, en materia de presentación de información financiera y de arrendamientos.

Población y Muestra

Morles citado por Arias (1999) menciona que la población se refiere: “al conjunto para el cual serán validas las conclusiones que se obtengan: a los elementos o unidades (personas, instituciones o cosas) involucradas en la investigación.”(p.49) En el caso particular de la investigación se refiere: al conjunto para el cual serán validas las conclusiones que se obtengan, es decir las empresas del sector inmobiliario involucradas en la investigación.

Respecto a la población a considerar dentro de esta investigación, por una parte se encuentra delimitada por 120 empresas inmobiliarias del municipio Libertador del estado Mérida, de acuerdo a los datos suministrados por el Registro Mercantil de la región.

Se toma en cuenta las empresas inmobiliarias ubicadas en el municipio en cuestión, por la accesibilidad a las mismas y la posibilidad de obtener información de estas en forma directa. Se aplicará un muestreo intencional u opinático, debido a que se seleccionan las empresas con base en criterios de ubicación, tamaño, tiempo de funcionamiento y número de clientes, además de juicios del investigador. En principio se tendrá una muestra de 15 empresas. Tal y como lo señala Arias (1999) “la muestra intencional no se elige al azar sino que por razones determinadas, el

investigador decide el mismo, quienes serán los integrantes de la misma” (p.51).

Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos

Según Arias (1999) " Las técnicas de recolección de datos son las distintas formas o maneras de obtener la información". (p.53). En tal sentido, dada la naturaleza del estudio será necesaria la aplicación de técnicas como la observación documental y la entrevista, cuyo instrumento fue aplicado a los contadores de las empresas, quienes proporcionaron información referente a los hechos que se presentan a partir de las reformas legislativas y la adopción de las normas internacionales de contabilidad. Los instrumentos utilizados para recolectar la información fueron la guía de observación documental y el guión de entrevista.

Validez y Confiabilidad de los Instrumentos de Recolección de Datos

Los instrumentos son elegidos teniendo en cuenta su validez y confiabilidad. La validez depende del grado en que el instrumento sea capaz de medir todo lo que el investigador quiere medir. Hurtado (2000) lo valora diciendo que “la validez está en relación directa con el objetivo del instrumento” (p. 433). Los instrumentos se ajustan a la investigación y a la conceptualización de los eventos a investigar.

La confiabilidad depende de la ambigüedad o no que tengan los instrumentos de recolección de datos. El instrumento debe plantear criterios precisos tanto para la recolección de la información como para su decodificación.

En la presente investigación para fines de la validación de los instrumentos, se aplica el “juicio de expertos”. Se confirma la validez y confiabilidad a partir de expertos porque se trata de instrumentos de recolección con diseños cualitativos. Al respecto, se acude a tres expertos: un experto en metodología, un experto en contenido y otro en lenguaje y redacción.

CAPÍTULO IV

ELEMENTOS QUE DESDE EL PUNTO DE VISTA CONTABLE CARACTERIZAN EL FUNCIONAMIENTO DEL SECTOR INMOBILIARIO EN VENEZUELA

El desarrollo de este objetivo, requirió de una observación exhaustiva de documentos representados principalmente por información suministrada por la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela (ASOCIUVEN), además de estadísticas importantes suministradas fundamentalmente por el Diplomado en “Correduría de Bienes Raíces” de la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado (UCLA) e información obtenida en congresos a los que acudió la autora de la investigación en calidad de participante, así como datos proporcionados por empresas del sector inmobiliario. En tal sentido se muestra a manera de resumen la información suministrada.

Registro contables

En relación al marco bajo el cual se rigen las empresas del sector inmobiliario para realizar sus registros contables son los Principios de Contabilidad VEN-NIF. Sin embargo, es importante destacar que debe aplicarse el Boletín de Aplicación N° 0, versión 4 donde se establece la adopción de estas normas para la realización de los registros contables en Venezuela y serán aplicables para todas las entidades que preparen sus estados financieros para usuarios externos o requeridos por cualquier disposición legal, entendiendo por ellas, cualquier unidad identificable que realice actividades económicas.

Procesos Contables

Las empresas llevan a cabo para la *administración de inmuebles de terceros*, los procedimientos correspondientes al registro del depósito en garantía y cobro de la

comisión, así como la facturación del canon de arrendamiento y el pago del mismo al propietario. Sin embargo, de acuerdo a los datos obtenidos pocas empresas revelaron los procesos que conciernen a registros de retenciones por cuenta a terceros, los gastos por la administración y el cobro de los mismos.

En cuanto a los procesos contables más comunes del *arrendamiento de inmuebles*, se encuentran representadas por el registro del depósito en garantía y cobro del canon de arrendamiento además de la gestión referente a la facturación del mismo. Ahora bien, el registro de gastos por arrendamientos, desembolsos por daños del inmueble y pago del depósito de garantía al inquilino cuando finaliza el contrato es considerado en algunas ocasiones de acuerdo a lo establecido en el mismo.

Clasificación de los inmuebles destinados al arrendamiento

Los inmuebles destinados para el arrendamiento, en su mayoría son registrados por las empresas inmobiliarias como un rubro de propiedad, planta y equipo. Sin embargo, estas empresas no tienen como actividad la de arrendar inmuebles propios, sino que solo prestan el servicio de administración de inmueble.

CAPÍTULO V

ELEMENTOS DEL TRATAMIENTO CONTABLE Y LA PRESENTACIÓN EN LOS ESTADOS FINANCIEROS DE LOS PRINCIPIOS DE CONTABILIDAD GENERALMENTE ACEPTADOS EN VENEZUELA PARA LAS PEQUEÑAS Y MEDIANAS ENTIDADES (VEN NIF PYME) EN MATERIA DE ARRENDAMIENTO

De acuerdo con el glosario de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), arrendamiento “es un acuerdo en el que el arrendador conviene con el arrendatario en percibir una suma única de dinero o una serie de pagos o cuotas, por cederle el derecho a usar un activo durante un período determinado.” La clave en esta definición se puede evidenciar en el *acuerdo* y ello genera una diferencia importante con el alquiler que es el hecho como tal de dar el uso de un bien a cambio de un pago. En tal sentido, es importante mencionar que a partir de este término se desprenden los distintos estándares de información financiera que se refieren a los contratos de arrendamiento.

Por esa razón, al igual que como ocurre en la Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 17 Arrendamientos, la Sección 20 Arrendamientos de la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), delimita su alcance señalando primero cuáles acuerdos de arrendamiento están fuera de su alcance y cuáles dentro del mismo. En consecuencia, el arrendamiento es en la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) un tipo de acuerdo especial de arrendamiento que transfieren el derecho de uso. De allí, que sea clave conocer las secciones específicas que orientan la contabilidad de cada uno de los distintos tipos de arrendamiento.

Clasificación de los arrendamientos

En relación a los arrendamientos la Norma Internacional de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) en su sección 20, los clasifica en financiero y operacional. En tal sentido:

El arrendamiento financiero, es el arrendamiento que transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad.

El arrendamiento operacional, es el arrendamiento que no transfiere sustancialmente todos los riesgos y recompensas incidentales a la propiedad. Igualmente, la clasificación del arrendamiento dependerá de la naturaleza de la transacción más que de la forma del contrato; prevaleciendo el aspecto económico de éste, independientemente de la forma legal que se utilice. Incluso para las Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) se llegó a considerar que sería mejor tratar a todos los arrendamientos como arrendamientos operacionales. Sin embargo, la conclusión de International Accounting Standards Board (IASB) fue clara y mantuvo la diferenciación entre financiero y operacional. Así lo señalan los Fundamentos para las Conclusiones de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME):

La Norma Internacional de Contabilidad (NIC) 17 no reconoce derechos y obligaciones del arrendatario según un arrendamiento en el estado de posición financiera si el arrendamiento se clasifica como arrendamiento operacional. Si bien los arrendatarios obtienen derechos e incurren en obligaciones según todos los arrendamientos, los arrendamientos financieros crean obligaciones sustancialmente equivalentes a las que surgen cuando un activo se compra a crédito. La información sobre tales activos y obligaciones es importante para las decisiones de préstamo y otras relacionadas con los créditos. Tratar todos los arrendamientos como arrendamientos operacionales eliminaría del estado de posición financiera información que es útil. (FC140).

Tomando en consideración tal conclusión, es importante mencionar que la sección 20 establece algunos criterios que permiten distinguir el arrendamiento financiero, estos son:

(a) El arrendamiento transfiere la propiedad de los activos al arrendatario al final del término del arrendamiento;

(b) El arrendatario tiene la opción de comprar el activo a un precio que se espere sea suficientemente más bajo que el valor razonable a la fecha en que la opción se vuelve ejercible para que sea razonablemente cierto, al inicio del arrendamiento, que se ejercerá la opción;

(c) El término del arrendamiento es para la mayor parte de la vida económica del activo aún si no se transfiere el título;

(d) Al inicio del arrendamiento el valor presente de los pagos mínimos es al menos básicamente todo el valor razonable del activo arrendado;

(e) Los activos arrendados son de tal naturaleza especializada que solamente el arrendatario puede usarlos sin modificaciones mayores;

(f) Si el arrendatario puede cancelar el arrendamiento, asume las pérdidas que el arrendador tenga asociadas con la cancelación;

(g) Las ganancias o pérdidas provenientes de la fluctuación en el valor razonable del activo arrendado.

De igual manera es importante mencionar que de acuerdo a la sección 20 la clasificación del arrendamiento, siempre se realiza al inicio del contrato de arrendamiento y no se puede cambiar durante el término del arrendamiento a menos que el arrendatario y el arrendador acuerden cambiar las determinaciones del arriendo, caso en el cual se tiene que volver a evaluar la clasificación del arrendamiento.

Presentación de los estados financieros

Una vez establecidos los elementos y criterios para la clasificación del arrendamiento, debe tomarse en cuenta el tratamiento contable y la presentación en los estados financieros. Esto último se resume en los siguientes cuadros:

**Cuadro 2. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros.
Arrendamiento financiero (arrendatarios)**

Reconocimiento y medición inicial	Reconocimiento: derechos de uso y obligaciones según el arrendamiento financiero como activos y pasivos en el estado de posición financiera
	Medición: al más bajo entre: <ul style="list-style-type: none"> - Valor razonable de la propiedad arrendada, ó - Valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento determinados al inicio del arrendamiento. Se tiene que calcular usando la tasa de interés implícita en el arrendamiento.
Medición posterior	En este caso el arrendatario: <ul style="list-style-type: none"> - Reparte los pagos mínimos de arrendamiento entre el cargo financiero y la reducción del pasivo pendiente usando el método del interés efectivo. - Asigna el cargo financiero a cada período durante el término del arrendamiento de manera que produzca una tasa de interés periódica constante en el saldo que resta del pasivo. - Carga como gastos los alquileres contingentes, haciéndolo en los períodos en los cuales se incurren. - Deprecia el activo arrendado de acuerdo con la sección relevante de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME). Si no hay razonable certeza de que el arrendatario obtendrá la propiedad al final del término del arrendamiento, el activo se tiene que depreciar por completo durante el más corto entre: (a) el término del arrendamiento; ó (b) la vida útil del activo. - Valora por deterioro, en cada fecha de presentación de reporte, si el activo arrendado está deteriorado, haciéndolo según la Sección 27 Deterioro del Valor de los Activos.
Revelación	Revelaciones específicas: (a) para cada clase de activo, el valor en libros al final del período; (b) el total de los pagos futuros de arrendamiento mínimos al final del período de presentación del reporte, para cada uno de los siguientes períodos: (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años; (c) la descripción general de los acuerdos de arrendamiento que sean importantes para el arrendatario (p.ej.: alquiler contingente, opciones de renovación o compra y cláusulas de escalamiento, sub-arrendamientos, restricciones) Revelaciones generales: Las que aplican para los activos de acuerdo con las secciones 17, 18, 27 y 34.

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

**Cuadro 3. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros
Arrendamiento financiero (arrendadores)**

<p>Reconocimiento y medición inicial</p>	<p>Reconocimiento: como cuenta por cobrar en el estado de situación financiera.</p>
	<p>Medición: a una cantidad igual a su inversión neta en el arrendamiento.</p> <p>Inversión neta en el arrendamiento: es la inversión bruta que el arrendador hace en el arrendamiento descontada a la tasa de interés implícita en el arrendamiento.</p> <p>Inversión bruta en el arrendamiento: es el agregado de</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar; (b) cualquier valor residual no-garantizado que corresponda al arrendador. <p>Caso particular: para los arrendamientos diferentes a los que implican que los arrendadores sean fabricante o distribuidor, los costos directos iniciales, se incluyen en la medición inicial del arrendamiento financiero por cobrar y reducen la cantidad del ingreso reconocido durante el término del arrendamiento.</p>
<p>Medición posterior</p>	<ul style="list-style-type: none"> - El reconocimiento del ingreso financiero se tiene que basar en un patrón que refleje la tasa de retorno constante periódica en la inversión neta que el arrendador tenga en el arrendamiento financiero. - Los pagos de arrendamiento relacionados con el período, excluyendo los costos por servicios, se aplican contra la inversión bruta en el arrendamiento para reducir tanto el principal como el ingreso financiero no-ganando. - Si hay un indicador de que el valor residual no-garantizado estimado que se usó en el cálculo de la inversión bruta del arrendador en el arrendamiento ha cambiado de manera importante, se revisa la asignación del ingreso durante el término del arrendamiento, y cualquier reducción con relación a las cantidades causadas se reconoce inmediatamente en utilidad o pérdida.

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

**Cuadro 3. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros
Arrendamiento financiero (arrendadores). Continuación**

<p>Revelación</p>	<p>Revelaciones específicas: (a) Para cada clase de activo, el valor en libros al final del período; (b) El total de los pagos futuros de arrendamiento mínimos al final del período de presentación del reporte, para cada uno de los siguientes períodos: (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años; (c) la descripción general de los acuerdos de arrendamiento que sean importantes para el arrendatario.</p> <p>Revelaciones generales: Las que aplican para los activos de acuerdo con las secciones 17, 18, 27 y 34.</p>
<p>Arrendadores que son fabricantes o distribuidores</p>	<p>Práctica de negocios: es común que fabricantes o distribuidores les den a los clientes la opción de que escojan ya sea comprar o arrendar un activo.</p> <p>Tipos de ingresos: cuando quien arrienda es fabricante o distribuidor surgen dos tipos de ingresos: (a) Utilidad o pérdida equivalente a la utilidad o pérdida resultante de la venta directa del activo que se esté arrendando, a Los precios normales de venta, reflejando cualesquiera descuentos aplicables por volumen o comerciales, y (b) Ingreso financiero durante el término del arrendamiento.</p> <p>Reconocimientos: (a) El ingreso ordinario por ventas reconocido al inicio del término del arrendamiento por el fabricante o distribuidor que es arrendador es el valor razonable del activo o, si es más bajo, el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento que corresponden al arrendador, calculado a la tasa de interés del mercado. (b) El costo de venta reconocido al comienzo del término de venta es el costo, o el valor en libros si es diferente, de la propiedad arrendada menos el valor presente del valor residual no-garantizado. (c) La diferencia entre los ingresos ordinarios por ventas y el costo de ventas es la utilidad en la venta, la cual se reconoce de acuerdo con la política que la entidad tenga para las ventas directas.</p>

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

Cuadro 3. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros Arrendamiento financiero (arrendadores). Continuación

<p>Arrendadores que son fabricantes o distribuidores</p>	<p>Caso especial: si se cotizan tasas de interés artificialmente bajas, la utilidad en la venta se tiene que restringir a la que aplicaría si se hubiera cargado la tasa de interés del mercado. Los costos incurridos por el fabricante o distribuidor que es arrendador en vinculación con la negociación y acuerdo del arrendamiento se tienen que reconocer como gasto cuando se reconozca la utilidad en la venta.</p>
<p>Revelaciones</p>	<p>(a) La conciliación entre la inversión bruta en el arrendamiento al final del período de presentación del reporte, y, el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar al final del período de presentación del reporte. Además, el arrendador tiene que revelar la inversión bruta en el arrendamiento y el valor presente de los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar al final del período de presentación del reporte, para cada uno de los siguientes períodos: (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años;</p> <p>(b) Ingresos financieros no-ganados;</p> <p>(c) Valor residual no-garantizado reconocidos a favor del arrendador;</p> <p>(d) La provisión acumulada por los pagos mínimos de arrendamiento por cobrar de dudoso recaudo.</p> <p>(e) Los alquileres contingentes reconocidos como ingresos del período</p> <p>(f) La descripción general de los acuerdos de arrendamiento importantes para el arrendador (p.ej.: información sobre alquiler contingente, opciones de renovación o compra y cláusulas de escalamiento, sub-arrendamientos y restricciones).</p>

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

**Cuadro 4. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros
Arrendamiento operativo (arrendatarios).**

<p>Reconocimiento y medición inicial la cual es igual a la posterior</p>	<p>Reconocimiento: El arrendatario reconoce como gasto los pagos por arrendamiento (excluyendo los costos por servicios tales como seguros y mantenimiento), haciéndolo sobre una base de línea recta, excepto que:</p> <p>(a) Otra base sistemática sea representativa del patrón del tiempo del beneficio para el usuario, aún si los pagos no se hacen sobre esa base; o</p> <p>(b) Los pagos al arrendador están estructurados para incrementarse en línea con la inflación general esperada (basada en índices o estadísticas publicados) para compensar al arrendador por los incrementos esperados en el costo de la inflación. Si los pagos al arrendador varían a causa de factores diferentes a la inflación general, entonces no se satisface esta condición.</p>
<p>Revelación</p>	<p>Revelaciones</p> <p>(a) El total de los pagos futuros de arrendamiento mínimos según los arrendamientos operacionales no-cancelables para cada uno de los siguientes períodos: : (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años;</p> <p>(b) Los pagos por arrendamiento reconocidos como gasto; (c) la descripción general de los acuerdos de arrendamiento importantes para el arrendatario (p.ej.: alquiler contingente, opciones de renovación o compra y cláusulas de escalamiento, sub-arriendos, y restricciones).</p>

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

**Cuadro 5. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros
Arrendamiento operativo (arrendador).**

<p>Reconocimiento y medición inicial la cual es igual a la posterior</p>	<p>El arrendador tiene que presentar los activos sujetos a arrendamientos operacionales:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) De acuerdo con la naturaleza del activo (b) En el estado de posición financiera <p>El arrendador tiene que reconocer los ingresos por arrendamientos provenientes de los arrendamientos operacionales:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) Excluyendo las cantidades por servicios tales como seguros y mantenimiento (b) En utilidad o pérdida (c) Sobre una base de línea recta durante el término del arrendamiento. <p>Excepto que: (i) otra base sistemática sea representativa del patrón de tiempo del beneficio que recibe el arrendador a partir del activo arrendado, aún si la recepción del pago no se haga sobre esa base, o (ii) los pagos que se hagan al arrendador estén estructurados para incrementarse en línea recta con la inflación esperada (basada en índices o estadísticas publicados) para compensar por los incrementos en el costo inflacionario esperado por el arrendador. Si los pagos que se hagan al arrendador varían de acuerdo con otros factores, esta segunda condición no se satisface.</p> <p>Por otra parte:</p> <ul style="list-style-type: none"> -El arrendador tiene que reconocer como gasto los costos, incluyendo depreciación, incurridos en la obtención de los ingresos por arrendamientos. -La política de depreciación tiene que ser consistente con la política normal de depreciación que el arrendador tenga para activos similares.
---	--

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

**Cuadro 5. Tratamiento contable y la presentación en los estados financieros
Arrendamiento operativo (arrendador). Continuación**

<p>Reconocimiento y medición inicial la cual es igual a la posterior</p>	<p>-El arrendador agrega al valor en libros del activo arrendado cualesquiera costos directos iniciales en que incurra en la negociación y acuerdo del arrendamiento operativo y tiene que reconocer tales costos como gastos durante el término del arrendamiento haciéndolo con la misma base que para los ingresos por arrendamiento. Para determinar si el activo arrendado se ha deteriorado, el arrendador tiene que aplicar la Sección 27. Al entrar en el arrendamiento operativo el fabricante o distribuidor que es arrendador no reconoce ninguna utilidad en la venta porque el arrendamiento no es equivalente a la venta. Revelaciones</p>
<p>Revelación</p>	<p>Revelaciones</p> <p>Específicas:</p> <p>(a) El total de los pagos futuros de arrendamiento mínimos según arrendamientos operacionales no-cancelables para cada uno de los siguientes períodos: (i) hasta un año; (ii) entre uno y cinco años; y (iii) más de cinco años;</p> <p>(b) Alquileres contingentes totales reconocidos como ingresos</p> <p>(d) La descripción general de los acuerdos de arrendamiento importantes para el arrendatario.</p> <p>Generales: Las que aplican para los activos de acuerdo con las Secciones 17, 18, 27 y 34.</p>

Fuente: Observación Documental. Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), Sección 20 (2011)

Una vez, establecidos los anteriores criterios para la presentación del arrendamiento en los estados financieros tanto del arrendatario como del arrendador, se puede afirmar que es más importante y debe tomarse en cuenta el fondo del acuerdo. En consecuencia, muchos arrendamientos que se contabilizan como

operacionales tendrán que contabilizarse como financieros, dado que las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) en su sección 20 no le da tanta importancia al contrato en su forma si no en su contenido y analiza el tratamiento contable para ambos. Por lo que los cambios radican, no solo en el reconocimiento, sino en la medición (determinar el valor). En este sentido para las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME), los valores futuros (canon de arrendamiento) que va a recibir el arrendador por el bien deben evaluarse para saber si cubren el valor actual del bien. Además, otro tema que se incluye con las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF) para Pequeñas y Medianas Entidades (PYME) es el hecho que conforme a lo establecido por su marco conceptual un activo ya no está estrechamente relacionado con la propiedad de un bien sino con el control, por lo tanto, la contabilización cambia para el arrendador que deberá llevar este arrendamiento financiero como una cuenta por cobrar y no activo fijo, en tal sentido el arrendatario que llevará ese bien (calculado a valor presente) lo hará como un activo fijo y como un intangible por los intereses si los hay.

CAPÍTULO VI

DISPOSICIONES LEGALES QUE REGULAN LA ACTIVIDAD DE ARRENDAMIENTO EN EL CONTEXTO VENEZOLANO

Tal y como se ha manifestado en capítulos anteriores el presente estudio se orienta hacia la determinación de los principales elementos contables y legales existentes en Venezuela una vez adoptadas las Normas Internacionales de Contabilidad, específicamente la N° 17 de Arrendamientos.

En tal sentido, el presentar los resultados de un estudio no sólo implica la culminación de éste, sino el análisis de los mismos. Por una parte, la observación documental que condujo a un análisis de contenido bajo la hermenéutica y por la otra, entrevista a los contadores de las empresas y a los expertos en la materia de la investigación, los cuales permitieron dar respuesta a los objetivos planteados.

Respecto al objetivo, vinculado con el estudio de las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela. El mismo fue alcanzado, mediante el desarrollo de un análisis descriptivo que se representa en un cuadro sinóptico (N° 6), el cual comprende número de Gaceta Oficial, objetivo, y alcance en materia de arrendamiento.

Igualmente se hace referencia a hechos significativos que se han presentado en el marco legal regulatorio de los arrendamientos en la última década, con el propósito de reflejar los principales cambios que pueden afectar esta actividad. En tal sentido, las disposiciones normativas se encuentran establecidas en el ordenamiento jurídico, representadas principalmente por el Código Civil, Código de Comercio, Ley Orgánica de Bancos y otras Instituciones Financieras, Ley de Arrendamiento Inmobiliario y la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado. A manera de resumen se hace mención a tales disposiciones:

Cuadro 6. Disposiciones legales en materia de arrendamiento

Normativa	Disposición relacionada con arrendamiento
<p>Código Civil Gaceta Oficial N° 2.990 del 26 de julio de 1982</p>	<p>El arrendamiento es un contrato por el cual una de las partes contratantes se obliga a hacer gozar a la otra de una cosa mueble o inmueble, por cierto tiempo y mediante un precio determinado que ésta se obliga a pagar a aquélla. Se entenderá que son ventas a plazo, los arrendamientos de cosas muebles con la obligación de transmitir al arrendatario en cualquier tiempo la propiedad de las cosas arrendadas. Define desde el artículo 1579 al 1628, la actividad, las reglas comunes al arrendamiento de casa y predios rústicos, las reglas particulares sobre arrendamiento de casas y las reglas particulares sobre el arrendamiento de predios rústicos</p>
<p>Código de Comercio Gaceta Oficial N° 475 del 21 de diciembre 1955</p>	<p>Hace una referencia específica sobre los arrendamientos, pero, sin embargo, como los mismos son actos de comercio, se deben tomar en cuenta lo que señalan los Artículos 107 al 127, "De las obligaciones y de los contratos mercantiles en general".</p>
<p>Ley Orgánica de Bancos y otras Instituciones Financieras G. O. N° 5.947 del 23 de Diciembre 2009</p>	<p>En la sección séptima de esta ley, en los artículos 117 al 125, se plasma la normativa que rige a las arrendadoras financieras, tales como: objeto y capital mínimo, emisión de bonos y certificados, el contrato de arrendamiento, la amortización del precio de la cosa, la resolución del contrato, responsabilidades del arrendatario, la cuenta especial y las prohibiciones a las arrendadoras.</p>
<p>Ley de Arrendamiento G.O. 36.845, del 7 de Diciembre de 1999</p>	<p>Ley conformada por 93 artículos, se establecen disposiciones que regulan el arrendamiento y subarrendamiento de los inmuebles urbanos y suburbanos destinados a vivienda, y/o al funcionamiento o desarrollo de actividades comerciales, industriales, profesionales, de enseñanza y otras distintas de las especificadas, ya sean arrendados o subarrendados totalmente o por partes. Esta ley garantiza plenamente los derechos de los arrendadores y de los arrendatarios (inquilinos)</p>
<p>Decreto N° 5770 Régimen Exoneratorio G.O 38.837, del 27 de Diciembre de 2007</p>	<p>El arrendamiento de inmuebles con fines distintos al residencial (locales y oficinas) incluye el cobro del Impuesto al Valor Agregado (IVA).</p>

Fuente: Observación documental de la autora (2011)

En el cuadro signado con el número 6 se evidencian las distintas normas legales que regulan la actividad arrendataria. Estas disposiciones van desde la definición del arrendamiento como operación económica, hasta las exigencias tributarias que son impuestas al arrendamiento de inmuebles con fines distintos al residencial.

De igual manera existen otros decretos y resoluciones que se han generado en la última década los cuales tienen que ver con la naturaleza de los arrendamientos, así como su naturaleza. Han tenido como propósito llevar un mayor control de los mismos por parte del Gobierno. Entre ellos destacan:

1. La declaratoria de Bienes de Primera Necesidad. Decreto 2304 de fecha 5 de febrero de 2003 de la Presidencia de la República, publicado en la Gaceta Oficial N° 37.626, mediante el cual el Presidente, en Consejo de ministros declaró como bienes y servicios de primera necesidad los cánones de arrendamiento para vivienda, entre otros rubros. En su artículo 1 declara bienes de primera necesidad en su literal D numeral 2 a los alquileres de vivienda. En el artículo 3 dispone que los precios vigentes para el momento de dictarse este decreto quedarán vigentes hasta tanto el Ministerio de ramo, junto con el de Producción y Comercio de sus disposiciones al respecto.

Es importante mencionar que es este decreto el que posteriormente sirve de basamento a las Resoluciones de congelación de alquileres que particularizan la inmovilización de los precios de los alquileres de las viviendas, de todas las viviendas, incluidas aquellas que la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios había dejado libres o exentas de regulación.

Ley de Precios y Costos Justos

Publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.802 del 17 de noviembre de 2011; contiene todo lo relativo a las estructuras de precios que evaluará la Superintendencia de Costos y las acciones que se van a tomar para evitar la simulación de gastos, la tercerización, la sobre facturación, la relación entre

empresas y los precios de transferencia; así como la incorporación de los sistemas de información del Estado venezolano en materia de supervisión.

Resoluciones de congelación de alquileres

Con base en el Decreto anteriormente mencionado de declaratoria de bienes de primera necesidad, los Ministros de Producción, Comercio y de Infraestructura de la época dictaron:

- Resolución conjunta marcada con el N° 058 y N° 036, en fecha 4 de abril de 2003, mediante el cual fijaron los cánones de arrendamiento de las viviendas en los mismos montos que estaban vigentes para una fecha de (4) meses anterior a su expedición, es decir para el 30 de Noviembre de 2002. Esta resolución congela el monto de los alquileres de todas las viviendas.

- En relación a la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, su reforma se encuentra en segunda discusión en la Asamblea Nacional, esperando por su próxima promulgación.

- Decreto con rango, valor y fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat publicado en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.304 del 11 de noviembre de 2009, en cuyos artículos 3, 69 y 70, en el que se declara de utilidad pública e interés social y sometida a regulación, a la vivienda en alquiler así como todo lo relacionado con la vivienda.

Listado de Decretos y Resoluciones

1. Resolución N° 152/046 del 18 de Mayo de 2004, por 6 meses (G.O. 38.069 de 19-11-2004)
2. Resolución N° 0047/026-E del 18 de Mayo 2005 (G.O. 38.189 misma fecha)
3. Resolución N° 0106/088 del 17 Noviembre 2005 (G.O. 38.316 misma fecha)

4. Resolución N° 152/046 del 14 de Noviembre 2006 G.O. (G.O. 38.564 de 15 de Noviembre 2006)
5. Resolución N° 243/069/026 del 14 de Mayo 2007 (G.O. 38.683 de 15 de mayo de 2007)
6. Resolución N° 313/156 de 15 de Noviembre de 2007, Gaceta Oficial N° 38.811 misma fecha.
7. Resolución N° 398/052/046 de fecha 30 de Abril de 2008, publicado en la Gaceta Oficial N° 38.931 del 15 de mayo de 2008.
8. Resolución N° 452/128/102 de fecha 6 de 2008 publicado en Gaceta Oficial N° 39.059

CAPÍTULO VII

CAMBIOS QUE SE ADELANTAN EN LA REFORMA A LA LEY DE ARRENDAMIENTOS Y SUS POSIBLES EFECTOS SOBRE LAS EMPRESAS DEL SECTOR INMOBILIARIO

La Reforma a la Ley de Arrendamientos, es un cuerpo legal que regirá la relación entre el arrendador y el arrendatario, contiene los deberes y derechos de cada una de las partes. En principio ya la ley no se llamará Ley de Arrendamientos Inmobiliarios, sino Ley para la Regularización y el Control de los Arrendamientos Inmobiliarios, dándole el legislador a este proyecto un carácter estratégico y de servicio público no lucrativo, declarándolo de interés general, social y colectivo. La ley entre otras innovaciones le da competencia a nuevos órganos, instituciones y personas jurídicas que serán hoy actores en la relación arrendaticia, aspecto que no se presentaba con la anterior ley.

Por otra parte haciendo un análisis objetivo de este nuevo cuerpo legal se puede decir que la misma pretende regular y controlar los cánones y precios de arrendamiento de los inmuebles destinados a viviendas, creando además una tabla de porcentaje anual de rentabilidad, basada en el valor del inmueble. Asimismo, se modifican los conceptos de prórroga legal, sus condiciones y ámbito de aplicabilidad.

Desde un punto de vista legal, no se debe olvidar que las reformas que se adelantan en materia de arrendamientos afectarán las actividades económicas del sector inmobiliario. En tal sentido, a continuación se muestra un cuadro comparativo de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios actual con la Reforma la cual fue aprobada el 14 de noviembre de 2011 en la Asamblea Nacional, estableciendo las principales modificaciones y las observaciones a las mismas.

Cuadro 7. Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios

Artículo	Actual Ley	Modificación Propuesta	Observaciones
04, Disposiciones Generales	Inmuebles regulados con cedula de habitabilidad después del 02-01-1987 y mayores de 12.500 UT.	Inmuebles regulados con cedula de habitabilidad después del 02-01-1997 y mayores de 20.000 UT.	-Aumenta la cantidad de inmuebles a regular, pero muy pocos propietarios regulan por desconocimiento -No afecta la propiedad privada.
07, Disposiciones Generales	Los Derechos de esta Ley son Irrenunciables.	Se agrega el derecho a resolver diferencias en tribunales con la presencia del Defensor del Pueblo.	-Aumenta el derecho a la defensa. -No afecta la propiedad privada.
26, Garantías de la Relación Arrendaticia	Reintegro de depósito mas intereses demandado por arrendatario por instancia única y procedimiento breve.	Se agrega el del Código de Procedimiento Civil Libro IV Título XII.	-Aumenta el derecho a la defensa. -No afecta la propiedad privada.
33, De la Terminación de la Relación Arrendaticia	Toda acción derivada de una relación arrendaticia se sustanciará y sentenciarán por este decreto ley y procedimiento breve según Libro IV Título XII Código Procedimiento Civil.	Se agrega que siempre y cuando no contraiga o se oponga al procedimiento judicial aquí previsto.	-Aumenta el derecho a la defensa. -No Afecta la Propiedad Privada.

Fuente: Observación documental. Entrevista Ingeniero Amable Chacón Noguera miembro de la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela, (CIU 0024) y Coordinador Académico Diplomado Bienes Raíces UCLA. (2011)

Cuadro 7. Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios.
Continuación

Artículo	Actual Ley	Modificación Propuesta	Observaciones
33-A, De la Terminación de la Relación Arrendaticia (<u>Nuevo Artículo</u>)		En demanda derivada de relación arrendaticia, no se decretará medida preventiva de embargo sobre inmueble, sino secuestro.	-No afecta la propiedad privada.
34, De la Terminación de la Relación Arrendaticia	Sólo podrá demandarse el desalojo en contrato arrendamiento verbal o por escrito a tiempo indeterminado: a) 2 Mensualidades Consecutivas Vencidas. <u>Parágrafos Primero:</u> Cuando se declare con lugar demanda desalojo por literales b(necesidad inmueble familiar propietario y c(reparación o demolición que amerite desocupación del inmueble) se da plazo de 6 meses desde notificación para entrega material inmueble. <u>Parágrafo Segundo:</u> Queda a salvo acciones judiciales por otras causas.	a) 4 Mensualidades Consecutivas Vencidas. <u>Párrafo Único:</u> Cuando se declare con lugar demanda desalojo por literales b(necesidad inmueble familiar propietario y c(reparación o demolición que amerite desocupación del inmueble) se da plazo de 12 meses improrrogables desde notificación para entrega material inmueble. Se agrega que si durante este lapso el inquilino se insolvente con el arrendamiento, el inquilino hace entrega material del inmueble de inmediato.	-Favorece ambas partes. -No aumenta el arrendamiento durante 12 meses. -No afecta la propiedad privada.

Fuente: Observación documental. Entrevista Ingeniero Amable Chacón Noguera miembro de la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela, (CIU 0024) y Coordinador Académico Diplomado Bienes Raíces UCLA. (2011)

**Cuadro 7. Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios.
Continuación**

Artículo	Actual Ley	Modificación Propuesta	Observaciones
35 y 35-A (Nuevo Artículo) Del Procedimiento Judicial	Contestación demanda según código procedimiento civil serán decididas según sentencia definitiva. Podrá pedir reconvención por materia y cuantía sin apelación.	Se agrega audiencia preliminar para conciliación entre las partes incluyendo al Defensor del Pueblo. La ausencia del demandado suspende el juicio por 180 días.	-Favorece injustamente al demandado, lo que no es jurídicamente lógico. -No afecta la propiedad privada.
36 Del Procedimiento Judicial	Decisión 2da Instancia en Desalojo (Artículo 34) no tendrá Recurso Alguno.	Tiene Recurso de Casación Social en el Tribunal Supremo de Justicia.	-No afecta la propiedad privada.
39 De la Prórroga Legal	Vencida prórroga legal, arrendatario solicitará al juez secuestro y ordenará depósito inmueble al propietario, quedando la cosa para responder al arrendatario si hay lugar.	Se agrega un plazo de 6 meses a partir de notificación para entrega material inmueble. Si durante este Lapso el Inquilino se insolvente con el arrendamiento, el inquilino hace entrega material del inmueble de inmediato	-No aumenta el arrendamiento durante 6 meses. -No afecta la propiedad privada.

Fuente: Observación documental. Entrevista Ingeniero Amable Chacón Noguera miembro de la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela, (CIU 0024) y Coordinador Académico Diplomado Bienes Raíces UCLA. (2011)

Cuadro 7. Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios.
Continuación

Artículo	Actual Ley	Modificación Propuesta	Observaciones
42 De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	Preferencia ofertiva luego de 2 años, si está solvente y satisface aspiraciones propietarios.	Preferencia ofertiva inmediatamente, si está solvente y satisface aspiraciones propietarios.	No afecta la propiedad privada.
44 y Parágrafo Único, De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	Propietario notificará inquilino mediante documento auténtico voluntad de vender indicando precio, condiciones y modalidad negociación. Arrendatario notificará aceptación o rechazo en 15 días calendario o propietario vende a tercero.	Se agrega el documento de propiedad del inmueble, condominio y regulación. Se incrementa a 90 días.	No afecta la propiedad privada.
45 y Parágrafo Único, De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	Si no se vende inmueble en 180 días, se hará nuevamente oferta al inquilino.	Se reduce a 90 Días.	No afecta la propiedad privada.
46 y Parágrafo Único, De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	Si un Tercero ofrece inmueble a inquilino, debe estar autorizado mediante documento auténtico y determinar condiciones claramente.	Es de estricto cumplimiento o procedimiento nulo	No afecta la propiedad privada.

Fuente: Observación documental. Entrevista Ingeniero Amable Chacón Noguera miembro de la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela, (CIU 0024) y Coordinador Académico Diplomado Bienes Raíces UCLA. (2011)

**Cuadro 7. Proyecto Modificación Ley de Arrendamientos Inmobiliarios.
Continuación**

Artículo	Actual Ley	Modificación Propuesta	Observaciones
47 y Parágrafo Único, De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	Derecho de Retracto (Art. 43) se ejercerá en 40 días calendarios desde notificación con documento certificado de negociación	Se extiende a 90 días calendarios.	No afecta la propiedad privada.
49 y Parágrafo Único, De la Preferencia Ofertiva y del Retracto Legal Arrendaticio.	El Retracto Legal arrendaticio no procede en caso de venta global del inmueble.	Se agrega la notificación de venta del inmueble al ejecutivo nacional en 180 días, de forma detallada, incluyendo áreas, documento propiedad y condominio y regulación.	No afecta la propiedad privada.

Fuente: Observación documental. Entrevista Ingeniero Amable Chacón Noguera miembro de la Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela, (CIU 0024) y Coordinador Académico Diplomado Bienes Raíces UCLA. (2011)

CONCLUSIONES

Generales

1. Los Principios de Contabilidad VEN-NIF, son el marco contable bajo el cual se rigen las empresas del sector inmobiliario para realizar sus registros. Sin embargo, es importante destacar que deben aplicar el Boletín de Aplicación N° 0, versión 4 donde se establece la adopción de estas normas para la realización de los registros contables en Venezuela y siendo aplicables para toda entidad que prepare sus estados financieros para usuario externos o requeridos por cualquier disposición legal, entendiendo por ellas, cualquier unidad identificable que realice actividades económicas.
2. En cuanto a los procesos contables más comunes del *arrendamiento de inmuebles* de las empresas inmobiliarias se encuentran representadas por el registro del depósito en garantía y cobro del canon de arrendamiento además de la gestión referente a la facturación del mismo, lo cual indica la necesidad de contar con una estructura contable acorde con las exigencias, necesidades de las empresas de este ramo.
3. Existen distintas normas legales que regulan la actividad arrendataria. Estas disposiciones van desde la definición del arrendamiento como operación económica, hasta las exigencias tributarias que son impuestas al arrendamiento de inmuebles con fines distintos al residencial. De igual manera existen otros decretos y resoluciones que se han generado en la última década las cuales tienen que ver con la naturaleza de los arrendamientos, así como su naturaleza. Por lo que, puede afirmarse que las operaciones de arrendamiento se ven directamente afectadas por las disposiciones que establezca el gobierno en esta materia.
4. En relación a la Reforma a la Ley de Arrendamientos, la misma pretende regular y controlar los cánones y precios de arrendamiento de los inmuebles destinados a viviendas, creando además una tabla de porcentaje anual de

rentabilidad, basada en el valor del inmueble. Asimismo, se modifican los conceptos de prórroga legal, sus condiciones y ámbito de aplicabilidad.

Específicas

1. Una vez obtenida la información Asociación de Corredores Inmobiliarios Universitarios de Venezuela y del Diplomado en “Correduría de Bienes Raíces” de la Universidad Centro Occidental Lisandro Alvarado, es importante destacar que las empresas del sector inmobiliario realizan sus registros contables bajo los Principios de Contabilidad VEN-NIF. Sin embargo, deben aplicar el Boletín de Aplicación N° 0, versión 4 donde se establece la adopción de estas normas para la realización de los registros contables en Venezuela. En cuanto a los procesos contables más comunes del *arrendamiento de inmuebles*, se encuentran representadas por el registro del depósito en garantía y cobro del canon de arrendamiento además de la gestión referente a la facturación del mismo. De igual manera los inmuebles destinados para el arrendamiento, en su mayoría son registrados por las empresas inmobiliarias como un rubro de propiedad, planta y equipo. Sin embargo, estas empresas no tienen como actividad la de arrendar inmuebles propios, sino que solo prestan el servicio de administración de inmueble.
2. En relación al segundo objetivo específico, vinculado con los elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela para las pequeñas y medianas entidades (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento, particularmente en la sección 20 destacan dos tipos de arrendamientos el financiero y el operacional, por lo que la clasificación dependerá de la sustancia de la transacción más que de la forma del contrato; por cuanto prevalece la naturaleza económica del acuerdo, independientemente de la forma legal que se utilice. Igualmente, es importante

mencionar que de acuerdo a la sección 20 la clasificación del arrendamiento, siempre se realiza al inicio del contrato de arrendamiento y no se puede cambiar durante el término del arrendamiento a menos que el arrendatario y el arrendador acuerden cambiar las determinaciones del arriendo, caso en el cual se tiene que volver a evaluar la clasificación del arrendamiento.

3. Por otra parte, de acuerdo a las disposiciones legales que regulan la actividad de arrendamiento en el contexto relacionado con el tercer objetivo se evidenciaron disposiciones que van desde la definición del arrendamiento como operación económica, hasta las exigencias tributarias que son impuestas al arrendamiento de inmuebles con fines distintos al residencial. Por lo que es importante mencionar que son diversas las regulaciones que en materia de arrendamientos existen, siendo necesario que las empresas del sector inmobiliario mantengan un monitoreo permanente del entorno legal y político a fin de lograr la mayor competitividad en sus actividades.
4. De igual manera en el último objetivo de la investigación en relación a la Reforma a la Ley de Arrendamientos, actualmente aprobada con el nombre de Ley para la Regularización y el Control de los Arrendamientos Inmobiliarios, dándole el legislador a este proyecto un carácter estratégico y de servicio público no lucrativo, declarándolo de interés general, social y colectivo. Asimismo, este nuevo cuerpo legal pretende regular y controlar los cánones y precios de arrendamiento de los inmuebles destinados a viviendas, creando además una tabla de porcentaje anual de rentabilidad, basada en el valor del inmueble.

RECOMENDACIONES

Considerando, los objetivos planteados en el presente estudio y de acuerdo a las exigencias del entorno en materia legal, es importante tomar en consideración los siguientes aspectos:

Generales

1. Las empresas del sector inmobiliario deben tomar en consideración los cambios que de manera permanente se manifiestan en el entorno económico, jurídico y político, dado que se evidenciado reformas que de alguna manera u otra afectan el desempeño de las misma. Por lo que, una ausencia en el seguimiento de la dinámica arrendaticia, podría afectar no solo su rentabilidad sino afectar su permanencia en el mercado nacional.
2. Dada la adopción y aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad son muchos los elementos, que las empresas en el ámbito nacional deben considerar, por lo que es oportuno un mayor acercamiento a las instituciones que regulan la actividad económica y contable en el país, a fin de lograr una unificación de criterios que conlleven a la correcta toma de decisiones por parte de la gerencia.
3. En relación a las instituciones universitarias, es conveniente que éstas logren una mayor conexión con las instituciones del Estado, gremios y empresas, en pro de una integración contable en donde se armonicen las regulaciones legales y normativa contable existente en el país. Los resultados derivados de esta investigación y mostrados en los capítulos precedentes, significarán un punto de partida para tal integración.

Específicas

1. Es conocido que la opacidad del mercado es la razón y la existencia de muchos profesionales dedicados a las actividades inmobiliarias; corredoras, valuadoras que prosperan por el hecho que los consumidores e inversionistas no tienen acceso directo a precios y cantidades. Sin embargo se recomienda organizar bancos y sistemas de información sobre propiedades inmobiliarias, a fin de lograr una estructura que indique además de ubicación características del inmueble, datos relativos a los elementos del arrendamiento.
2. Incorporar en la administración de la información referida a los arrendamientos, medios tecnológicos que se equiparen a las exigencias de las normas.
3. Es importante la integración entre los distintos gremios, los legisladores y el Estado.
4. Estos mecanismos, similares a los que se manejan en una bolsa de valores, estarían en conflicto con los intereses de los referidos profesionales quienes perderían su monopolio de información.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Achour, D. y Castañeda, G. (1997). *Inversión en Bienes Raíces*. México: Limusa.
- Arias, F. (1999). *El Proyecto de Investigación* (3a. ed.) Caracas: Espíteme.
- Código Civil de Venezuela. (1982). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 2.990 (Extraordinario), Julio 26, 1982.
- Código de Comercio de Venezuela*. (1955). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 475, Diciembre 21, 1955.
- Consejo Nacional de Promoción de Inversiones*, CONAPRI, (2007). Resumen ejecutivo. Caracas Venezuela 2007.
- Constitución Nacional de la República Bolivariana de Venezuela*. (2000). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 5.453 (Extraordinario), Marzo 24, 2000.
- Código de Procedimiento Civil* (1990) *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela* N° 4.209 Extraordinaria de fecha 18 de septiembre de 1990.
- Código Orgánico Tributario*. (2001), *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 37.305, Octubre 17, 2001.
- Decreto N°. 6.215 con valor, rango y fuerza de Ley para la Promoción y Desarrollo de la Pequeña y Mediana Industria y demás Unidades de Producción Social* (2008). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 37164 (extraordinaria), Marzo 22, 2011.
- Decreto N°. 427 con rango y fuerza de Ley de Alquileres (Ley de Arrendamientos Inmobiliarios)*. *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 36845, Diciembre 7, 1999.
- Decreto con fuerza de Ley para la creación, estímulo, promoción y desarrollo del sistema Microfinanciero*. (2001). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 37.164, Marzo, 22, 2001.
- Decreto N° 5770 Régimen Exoneratorio* (2007) *Gaceta Oficial de la República*

- Bolivariana de Venezuela*, 38.839 diciembre, 27, 2007.
- Decreto N°. 6.215 con valor, rango y fuerza de Ley de Costos y Precios Justos.* (2011). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 39.715, Julio, 18, 2011.
- Decreto N°. 2304 de declaratoria de Primera Necesidad.* (2003). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 37.626, Febrero, 5, 2003.
- Decreto con rango, valor y fuerza de Ley del Régimen Prestacional de Vivienda y Hábitat.* (2009). *Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela*, 39.304, Noviembre, 11, 2009.
- Federación de Contadores Públicos de Venezuela (2010) *Boletín de Aplicación VEN NIF N° 0* (BA VEN NIF 0)
- Núñez, E. (2009). *La Relación Arrendaticia en la Venezuela de Principios del Siglo XXI.* Venezuela: Vadell Hermanos Editores.
- Fernández, L. (1998). *Temas de Derecho Inquilinario.* Universidad Católica Andrés Bello. Caracas: Publicaciones UCAB.
- Guerrero, G. (2006). *Tratado de Derecho Arrendaticio Inmobiliario* (3a. ed.) (Vol. 1). Caracas: Publicaciones UCAB.
- Harting, H. (1996). *El arrendamiento doctrina y jurisprudencia.* Caracas: Editorial Livrosca.
- Hernández, R. (2003). *Metodología de la Investigación.* México: Mc. Graw Hill.
- Hernández, R., Fernández, C. y Baptista P. (1999). *Metodología de la Investigación.* (2a. ed.). México: Mc Graw Hill.
- Hung R. (2001). *El nuevo Régimen Inquilinario.* Caracas: Ediciones Paredes.

- Hurtado, J. (2000). *Metodología de la investigación holística*. Caracas: SYPAL.
- Ley del Impuesto Sobre la Renta*. (2007). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.628, Febrero 16, 2007.
- Ley del Impuesto al Valor Agregado*. (2009) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 39.147, Marzo 26, 2009.
- Ley de Arrendamiento Inmobiliario* (1999) publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 36.845, Diciembre 7, 1999.
- Ley del Banco Central de Venezuela* publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38232, Julio 20, 2005.
- Ley para la Regularización y Control de los Arrendamientos de Viviendas* Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 39.799. Noviembre 14, 2011.
- Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras*. (2001). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 5947, diciembre 23, 2009.
- Márquez, N. (2009). *Las Normas Internacionales de Información Financiera y su incidencia en la preparación y presentación de los estados financieros*. Trabajo de grado de maestría no publicado, Universidad de Los Andes, Mérida.
- Mora, F. (2003), *El marco regulatorio de las pequeñas y medianas empresas (PYMES)*. Visión Gerencial: Vol.1, Año 2, N°2.
- Morales, A. (2006), *Armonización entre las normas contables y legales emitidas en Venezuela con respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad*. Trabajo de grado de maestría no publicado, Universidad de Los Andes, Mérida.
- Normas Internacionales de Contabilidad (NIC)* (2003). Diario Oficial de la Unión Europea, Octubre 10, 2003.

Petersen J. y Aquila P. (2003) *Arrendamiento y Contratos de Servicios*. Revista Internacional de Presupuesto Público- ASIP.

Petersen, J. y Forbes R. (1985) *Financiamiento innovador de capital*. Chicago: American Planning Association.

Prórroga de Medida de Congelación de Alquileres (2007). Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, 38.683, Mayo 15, 2007.

Resolución N° 152/046 (2004) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38069, Noviembre 19, 2004.

Resolución N° 0047/026-E (2005) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38189, Mayo 18, 2005.

Resolución N° 0106/088 (2005) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.316 Noviembre 17, 2005.

Resolución 152/046 (2006) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.564, Noviembre 14, 2006

Resolución 243/069/026 (2007) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.683 Mayo 14, 2007

Resolución N° 313/156 (2007) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.811 Noviembre, 15, 2007.

Resolución N° 398/052/046 (2008) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.931. Abril 30, 2008.

Resolución N° 452/128/102 (2008) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 39.059 Febrero 6, 2008

Resolución conjunta marcada con el N° 058 y N° 036 (2003) Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela 38.425. Abril 4, 2003.

Rivas, M. (2001), *La incidencia de la Administración del Impuesto sobre Inmuebles Urbanos en las Finanzas Públicas del Municipio Libertador del Estado Mérida. Periodo 1995-1999.* Trabajo de grado de maestría no publicado, Universidad de Los Andes, Mérida.

Yáñez, A (2004). *El arrendamiento.* Caracas: Revista del Ministerio de Justicia (N°. 40).

Zambrano, G. (2002). *Normativa Legal y Principios de Contabilidad de los Arrendamientos.* Mérida: Revista Academia. (Año 1) (N° 2).

REFERENCIAS ELECTRÓNICAS

Bankofcardif. (2008). *Historia del Arrendamiento*. [Página Web en Línea]. Disponible:<http://www.bankofcardiff.com/cgi-in/main.pl?lang=es&page=history> [Consulta: 2010, Marzo 12]

CONAPRI. (2006). *Resumen Ejecutivo Inmobiliario* [Resumen en línea]. Disponible: <http://www.conapri.org/download/Inmobiliario.pdf> [Consulta: 2009, Noviembre 20]

Fundamento de las Conclusiones sobre la Norma internacional de Información Financiera para Pequeñas y Medianas Entidades [Documento en línea] consultado el 30 de marzo de 2011 en: http://www.iasb.org/NR/rdonlyres/D05A4FB3-6178-4ACE-A084-6CC6A39FE00B/0/ESEDSMEBasis_web.pdf

ANEXOS



UNIVERSIDAD DE LOS ANDES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES

POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

**INTEGRACIÓN DE LAS NORMAS JURÍDICAS VENEZOLANAS
RESPECTO A LAS NORMAS INTERNACIONALES DE
CONTABILIDAD, EN MATERIA DE PRESENTACIÓN DE
INFORMACIÓN FINANCIERA Y ARRENDAMIENTOS**

(Una Propuesta para las Empresas Inmobiliarias en Venezuela)

Autora: Abg. Lourdes B. Di Pietro S.

Tutora: Dra. Aura Elena Peña

Mérida, 2011

UNIVERSIDAD DE LOS ANDES
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y SOCIALES
POSTGRADO EN CIENCIAS CONTABLES

VALIDACIÓN DE INSTRUMENTOS

Autora: Abg. Lourdes B. Di Pietro S.

Mérida, 2011

**SOLICITUD DE VALIDACIÓN DIRIGIDA A EXPERTOS EN:
CONTENIDO, ORTOGRAFÍA Y REDACCIÓN**

Mérida, XX de XX de 20XX

Ciudadano (a)

Presente.-

A través de la presente, solicito su valiosa colaboración, dada su reconocida formación en el área de **CONTENIDO, ORTOGRAFÍA Y REDACCIÓN**, en el sentido de obtener un juicio para determinar la validez del instrumento de recolección de datos que se anexa; el mismo será aplicado a los Representantes del Sector Inmobiliario y a los Expertos en Leyes y Normas Contables, para la investigación intitulada: “Integración de las Normas Jurídicas Venezolanas respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de Información Financiera y Arrendamientos.” Una propuesta para las empresas inmobiliarias del Municipio Libertador del estado Mérida

Anexo se encuentra el detalle del objetivo de la investigación, los objetivos específicos y la lista de categorías y sub-categorías, considerando para el diseño de entrevistas a ser aplicado a los contadores de las empresas inmobiliarias. Igualmente, se anexa instrumento para la ejecución de la validación, tomando en cuenta las opciones valorativas siguientes: (1) Óptima, (2) Buena, (3) Modificar, (4) Eliminar, (Utilizar una “x” en la opción seleccionada). Los aspectos a tomar en cuenta son: pertinencia, relevancia, construcción y precisión de las preguntas.

Su aporte sería de mucha importancia, dada su experiencia y trayectoria profesional en el área en la cual se realiza el estudio.

Expresando gratitud con anticipación,

Atentamente,

Abg. Lourdes Beatriz Di Pietro Santangelo

Participante de la Maestría de Ciencias Contables

Universidad de Los Andes – Mérida – Venezuela

Objetivos de la Investigación

Objetivo General

Formular los lineamientos para la integración de las normas jurídicas contables pronunciadas en Venezuela respecto a las Normas Internacionales de Contabilidad, en materia de presentación de Información Financiera y Arrendamientos, a la luz de la experiencia de las empresas del Sector Inmobiliario.

Objetivos Específicos

1. Identificar los elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.
2. Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.
3. Establecer los elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento.
4. Estudiar las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela.
5. Describir los cambios dispuestos en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.

Cuadro 5. Sistema de Categorías

Objetivo Específico	Categoría	Sub Categoría
1. Identificar los elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.	Elementos contables que caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.	<ul style="list-style-type: none"> - Registros Contables - Procesos Contables - Clasificación del inmueble destinado al arrendamiento.
2. Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.	Mostrar los parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.	<ul style="list-style-type: none"> - Disposiciones - Alcance -Clasificación del arrendamiento. - Contabilización de los arrendamientos
3. Establecer los elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento	Elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los VEN NIF PYME en materia de arrendamiento	<ul style="list-style-type: none"> -Clasificación de los arrendamientos - Presentación de los estados los estados financieros. - Tratamiento contable
4. Estudiar las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela	Disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela	<ul style="list-style-type: none"> - Normativa - Tipo de Disposición
4. Describir los cambios en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.	Cambios en la Reforma a la Ley de Arrendamientos y sus posibles efectos sobre las empresas del sector inmobiliario.	<ul style="list-style-type: none"> - Disposición Actual - Modificación propuesta

Fuente: Elaborado por la autora, (2011)

GUÍA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL

Aplicada a los elementos contables considerando lo establecido en las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos (NIC17) y en los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para las Pequeñas y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento

DATOS GENERALES DE LA OBSERVACIÓN	
Nombre del Documento:	
Nombre del Autor:	
Fuente:	
Fecha:	
ASPECTOS ESPECÍFICOS A OBSERVAR	
ASPECTO	Observación
1. Elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela.	
1.1. Registros Contables 1.2. Procesos Contables 1.3. Clasificación del inmueble destinado al arrendamiento	Observación:
2. Parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos	
2.1. Disposiciones 2.2. Alcance 2.3. Clasificación del arrendamiento. 2.4. Contabilización de los arrendamientos	Observación:
3. Elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento.	
3.1. Clasificación de los arrendamientos 3.2. Presentación de los estados los estados financieros. 3.3. Tratamiento contable	Observación:

Validación del Instrumento de Recolección de Datos: Guía de Observación Documental

- 1= Óptima (O)
2= Buena (B)
3= Modificar (M)
4= Eliminar (E)

Objetivos de la Investigación	Aspectos a Considerar	1	2	3	4
1. Elementos que desde el punto de vista contable caracterizan el funcionamiento del sector inmobiliario en Venezuela	1.1. Registros Contables				
	1.1. Procesos Contables				
	1.2. Clasificación del inmueble destinado al arrendamiento				
2. Parámetros exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad en materia de Arrendamientos.	2.1 Disposiciones				
	2.2. Alcance				
	2.3. Clasificación del arrendamiento				
	2.4. Contabilización de los arrendamientos Financiero				
3. Elementos del tratamiento contable y la presentación en los estados financieros de los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela para la Pequeña y Medianas Empresas (VEN NIF PYME) en materia de arrendamiento.	3.1. Clasificación de los arrendamientos				
	3.2. Presentación de los estados los estados financieros.				
	3.3. Tratamiento contable				

Apreciación Cualitativa

Criterios	Excelente	Aceptable	Bueno
Presentación del Instrumento			
Claridad en la Redacción			
Relevancia de Contenido			

GUÍA DE ENTREVISTA
Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios y las Normas Internacionales de Contabilidad

DATOS GENERALES DE LA GUÍA DE ENTREVISTA	
Nombre del Documento:	
Nombre del Autor:	
Fuente:	
Fecha:	
ASPECTOS ESPECÍFICOS A INDAGAR	
ASPECTO	INTERROGANTE
1. Estudiar las disposiciones legales que regulan la actividad arrendataria en Venezuela	
1.1. Normativa	1.1.1. ¿Cuáles son las normas legales que regulan los arrendamientos? 1.1.2. ¿Conoce usted las disposiciones existentes en la Reforma de la Ley de Arrendamientos?
1.2. Disposiciones	1.2.1. ¿Qué disposiciones establecen estas normativas? 1.2.2. ¿Cuál es el alcance de las mismas?
2. Efectos de la Reforma a la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios sobre las empresas del sector inmobiliario del Municipio Libertador del Estado Mérida	
2.1. Disposiciones	2.1.1. ¿Cómo afectarían contablemente los cambios en la información financiera y contable de los arrendamientos?
2.2. Alcance	2.2.1. ¿Qué elementos regulan la información contable? 2.2.2. ¿Qué elementos financieros son considerados en la reforma legislativa?
2.3. Oportunidades	2.3.1. ¿Qué oportunidades ofrece la Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios?
2.4. Amenazas	2.4.1. ¿Cuáles son los inconvenientes que presenta la Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios a las empresas del sector? 2.4.2. ¿Cómo se ve afectada la información financiera con Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios?

Validación del Instrumento de Recolección de Datos: Guía de Entrevista

Documental

- 1= Óptima (O)
 2= Buena (B)
 3= Modificar (M)
 4= Eliminar (E)

Indicador	Interrogante	1	2	3	4
1.3. Normativa	1.1.1.¿Cuáles son las normas legales que regulan los arrendamientos?				
1.2. Disposiciones	1.1.2.¿Conoce usted las disposiciones existentes en la Reforma de la Ley de Arrendamientos?				
	1.1.3. ¿Cuál es el alcance de las mismas?				
2.1. Disposiciones	2.1.1.¿Cómo afectarían contablemente los cambios en la información financiera y contable de los arrendamientos?				
2.2. Alcance	2.2.1.¿Qué elementos regulan la información contable?				
	2.2.2.¿Qué elementos financieros son considerados en la reforma legislativa?				
2.3. Oportunidades	2.3.1.¿Qué oportunidades ofrece la Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios?				
2.4. Amenazas	2.4.1.¿Cuáles son los inconvenientes que presenta la Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios a las empresas del sector?				
	2.4.2. ¿Cómo se ve afectada la información financiera con Reforma de la Ley de Arrendamientos Inmobiliarios?				

Apreciación Cualitativa

Criterios	Excelente	Aceptable	Bueno
Presentación de los Instrumentos			
Claridad en la Redacción			
Relevancia de Contenidos			

