



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES**  
**ESCUELA DE ECONOMIA**



**IMPACTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION  
FINANCIERA EN EL MARCO CONCEPTUAL CONTABLE Y EN LA  
PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS (BALANCE  
GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS)**

Autora:

**Martuscelli Marialina**

**Bárbula, Abril de 2008**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO**  
**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES**  
**ESCUELA DE ECONOMIA**



**IMPACTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION  
FINANCIERA EN EL MARCO CONCEPTUAL CONTABLE Y EN LA  
PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS (BALANCE  
GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS)**

Autora:

**Martuscelli Marialina**

Trabajo de Ascenso presentado para optar a la Categoría de Profesor Asistente de acuerdo a lo establecido en el Estatuto del Personal Docente y de Investigación de la Universidad de Carabobo

**Bárbula, Abril de 2008**



**UNIVERSIDAD DE CARABOBO  
FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS Y SOCIALES  
ESCUELA DE ECONOMIA**



**CONSTANCIA DE ACEPTACION**

**IMPACTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION  
FINANCIERA EN EL MARCO CONCEPTUAL CONTABLE Y EN LA  
PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS (BALANCE  
GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS)**

Tutor:

**Chirivella, Orlando**

Aceptado en la Universidad de Carabobo  
Facultad de Ciencias Económicas y Sociales  
Escuela de Economía  
Por: Chirivella, Orlando  
C.I. 7.047.453

**Bárbula, Abril de 2008**

## **Dedicatoria**

A Dios y a la Virgen de Coromoto, por sobre toda las cosas

A mis padres, por brindarme el regalo de la educación

A mis hermanas, por su apoyo y ánimo en todo momento

A mi esposo, por su apoyo, su comprensión y su amor

## **Reconocimiento**

A mis tutores, tanto de contenido como asesores, ustedes nutren mi formación

Al Departamento de Ciencias y Técnicas Auxiliares, por haberme acogido en su seno

A la Escuela de Economía, es un honor pertenecer a ella

A la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, la mas competitiva del país

**IMPACTO DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACION  
FINANCIERA EN EL MARCO CONCEPTUAL CONTABLE Y EN LA  
PRESENTACION DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BASICOS (BALANCE  
GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS)**

Autora: Martuscelli Marialina

Tutor: Chirivella, Orlando

Fecha: Abril de 2008

**RESUMEN**

La presente investigación nace con el ánimo de determinar el impacto que las Normas Internacionales de Información Financiera producen en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados). Este es su objetivo general, en vista de encontrarse Venezuela a las puertas de un cambio en la normativa contable, para producir información financiera. Teóricamente la investigación se orienta al campo documental, utilizando el método científico en un nivel exploratorio, debido a que el objeto de estudio ha sido poco abordado y se sustentó en la revisión bibliográfica. Una vez realizado el estudio comparativo de la normativa venezolana y la normativa internacional, se pudo concluir que el impacto que presenta la adopción específica del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera y la presentación del Estado de Resultados y el Balance General, según la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, es manejable, de acuerdo a la educación impartida, se define un conocimiento base que con la adopción de estas normas el mismo se verá ampliado, el gremio en Venezuela debe hacer una alianza estratégica con las universidades para la difusión de las decisiones que se toman en el gremio y en base a ellas proceder, en las universidades se deben actualizar los programas que imparten contabilidad, de acuerdo a la nueva normativa, y en la forma de impartir las clases es imperante que al alumno se le de a conocer de donde proviene la información, se le debe aclarar que existe una base normativa y en base a ella debe actuar.

Palabras claves: Marco Conceptual Normas Internacionales de Información Financiera, Norma Internacional de Contabilidad N° 1, Declaración de Principios de Contabilidad N° 0.

## ÍNDICE GENERAL

	Pág.
Dedicatoria.....	v
Reconocimiento.....	vi
Resumen.....	vii
Índice de cuadros.....	ix
Introducción.....	x
<b>CAPITULO I</b>	
<b>EL PROBLEMA</b>	
Planteamiento del Problema.....	12
Formulación del Problema.....	15
Objetivo General.....	15
Objetivos Específicos.....	15
Justificación.....	16
<b>CAPITULO II</b>	
<b>MARCO TEORICO REFERENCIAL</b>	
Antecedentes.....	17
Bases Teóricas.....	19
Definición de Términos Básicos.....	34
<b>CAPITULO III</b>	
<b>MARCO METODOLOGICO</b>	
Tipo de Investigación.....	37
Método de Investigación.....	37
Nivel de Investigación.....	38
Diseño de la Investigación.....	38
Técnicas de Recolección de Datos.....	38
<b>CAPITULO IV</b>	
Análisis e Interpretación de los Resultados.....	39
<b>CONCLUSIONES.....</b>	85
<b>RECOMENDACIONES.....</b>	89
<b>LISTA DE REFERENCIA BIBLIOGRAFICAS.....</b>	91

## INDICE DE CUADROS

<b>CUADROS N°</b>	<b>Pág.</b>
1.- Cuadro Técnico Metodológico.....	36
2.- Alcance y Objetivos.....	39
3.- Usuario de los Estados Financieros.....	41
4.- Objetivo de los Estados Financieros.....	43
5.- Discrepancias.....	47
6.- Responsabilidad sobre los Estados Financieros.....	47
7.- Fecha de Aprobación.....	48
8.- Principios Asociados a la elaboración de los Estados Financieros ...	76
9.- Estructura y contenido de los Estados Financieros.....	77
10.- Estructura del Balance General .....	78
11.- Estructura del Estado de Resultados.....	82

## INTRODUCCIÓN

A través de los años el campo económico se ha desarrollado de tal manera que ya no importan las distancias geográficas, las fronteras de las naciones, ni los océanos de por medio, todo ello se ha reducido gracias al mundo de las telecomunicaciones, por esto ya no es problema ser inversionista en más de un país a la vez. Sin embargo, dentro del mundo de los negocios, es imperativo entender el lenguaje de la información financiera, se encuentre en Venezuela o en el mismo Japón.

Los países del mundo han ido normando la elaboración de la información financiera, a través de los llamados Principios de Contabilidad, en cada país se ha adoptado una manera de hacer las cosas, y eso ha hecho que la información financiera no sea tan universal como se necesita que sea, pues los Estados Financieros se deben consolidar para poder tomar decisiones, y antes de dar ese paso es necesario aplicarles un proceso de traducción, para que estén en el mismo lenguaje contable. Es por ello que surge la inquietud en esta área de uniformar las normas, los criterios y los preceptos que se van a utilizar para la producción de información financiera, de esta manera cada país debe entrar en un proceso de estudio para equiparar a sus profesionales al conocimiento de las Normas Internacionales de Información Financiera. Por esta razón se comenta que hay que re – estudiar la profesión y lo que se quiere es minimizar este impacto, para ello es necesario trasladarse a las aulas de clase a nivel de pregrado, para informarles acerca de esta transición y la forma en como se van a estudiar las nuevas normas.

La presente investigación pretende hacer una comparación entre el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera y la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 con la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0, para determinar la forma en que afecta esta adopción el conocimiento que ya poseemos y que aspectos se debe aprender como nuevos.

Para ello la investigación se estructura en cuatro capítulos, el capítulo I posee todo lo relacionado al planteamiento del problema, su formulación, el objetivo general, los objetivos específicos y la justificación de la investigación.

El capítulo II da a conocer los antecedentes que posee la investigación, las bases teóricas contenidas en la teoría contable y la definición de términos básicos.

Posteriormente el capítulo III presenta el tipo de investigación, el método científico utilizado, el nivel de la investigación y las técnicas que se utilizaron en la recolección de los datos.

En el capítulo IV se analizan los resultados, luego de plantear la comparación entre la normativa venezolana y la normativa internacional.

Finalmente se da paso a las conclusiones y recomendaciones que ofrece la investigación para contribuir en este proceso de transición.

# **CAPITULO I**

## **EL PROBLEMA**

### **Planteamiento del Problema**

La globalización ha sido un fenómeno extraordinario, sentir que somos parte de un universo y no de un solo país se ha convertido en una experiencia interesante, sobre todo para el mundo de la economía y los negocios. Y es que realmente fue el área económica quien nos condujo al momento actual; y esto sin duda alguna ha tenido impactos tanto positivos como negativos, generando desafíos importantes para las naciones, en el área de comunicaciones, tecnología, infraestructura, etc. Así mismo la globalización presenta desafíos para los profesionales de todas las áreas de estudio, especialmente el área contable.

Se hace referencia a esta área por una razón fundamental, la situación económica y financiera de una empresa se conoce a través de sus reportes, reportes conocidos como Estados Financieros, los cuales son vitales para el análisis y la toma de decisiones. Ahora bien, para poder llevar a cabo tal acción (tomar decisiones), es necesario que los estados financieros cumplan con ciertas normas, estándares de calidad que le garantizan al usuario la confianza en el mismo, dentro de esos requisitos son fundamentales la comparabilidad, la consistencia, la unidad de medida, etc.

En este punto se presentan discrepancias cuando se analizan Estados Financieros de un país con respecto a otro, debido a que cada uno tiene sus propios estándares y posiblemente realidades económicas diferentes, es por ello que se hace mención al desafío contable, ya que se debe concertar un lenguaje uniforme para las naciones en materia financiera.

Este desafío fue asumido en primera instancia el 29 de Junio de 1973 cuando se creó un comité llamado IASC (Internacional Accounting Standard Committee), fue un acuerdo planteado por las organizaciones profesionales de nueve países, entre ellos: Australia, Canadá, Francia, Alemania, Japón, México, Holanda, Reino Unido, Irlanda y Estados Unidos; uno de sus objetivos era formular y publicar buscando el interés público, normas contables que sean observadas en la presentación de los Estados Financieros, así como promover su aceptación y observancia en todo el mundo, de esta manera se comienzan a emitir las IAS (International Accounting Standard), conocidas en castellano como NIC Normas Internacionales de Contabilidad.

En ese mismo año en Venezuela, un 27 de Septiembre, se promulga la Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública, esto viene a darle un cuerpo legal al gremio de Contadores Públicos, representados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela y los Colegios Federados en los diversos estados del país. Dicho gremio comienza a producir normas o estándares a través de comités llamados Comité de Principios de Contabilidad y se producen allí las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y las Publicaciones Técnicas (PT); sin embargo, a pesar de producir nuestras propias normas la Declaración de Principios de Contabilidad N° O, establece un orden supletorio donde define que si alguna situación contable o financiera no se prevee en nuestra normativa se debe acudir a las Normas Internacionales de Contabilidad, luego a las normas emitidas por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos, luego a las normas emitidas por los Estados Unidos de América llamadas FASB y por último se recurre a la normativa emitida por cualquier país latinoamericano con una economía similar a la nuestra.

Como se evidencia a pesar de que en 1973 comienzan a generarse las Normas Internacionales de Contabilidad, cada país va creando su propia normativa y con el pasar de los años eso va generando brechas para analizar los estados financieros y

tomar decisiones; además de esta realidad en el año 2001 se presentan varios escándalos financieros que le dan la vuelta al mundo, entre ellos el caso ENRON, WorldCom y Parmalat, esto hace reflexionar a los organismos contables y en ese momento el IASC hace un replanteamiento de sus objetivos, orientándose a la información para los participantes del mercado de capitales en la búsqueda de una información clara, transparente y comparable, permitiendo así una mejor toma de decisiones. Esta situación le da un giro al IASC, el cual se convierte el 1ero de abril de 2001 en el IASB International Accounting Standard Board, y con ello se producen cambios estructurales en las Normas Internacionales de Contabilidad, dando paso a las IFRS International Financial Reporting Standard, lo que significa en español NIIF Normas Internacionales de Información Financiera.

En vista de estos cambios que traen consecuencias a nivel mundial, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela en un Directorio Nacional Ampliado celebrado en Enero de 2004 en la ciudad de Araure decide adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera, decisión que ratifica en un próximo Directorio celebrado en la ciudad de Valencia en Agosto del año 2006. Allí se propone como cronograma que las grandes empresas aplicarán Normas Internacionales de Información Financiera a partir de Enero de 2008 y las Pequeñas y Medianas Empresas a partir de Enero de 2010.

Tal decisión ha ocasionado un impacto palpable en la profesión de la Contaduría Pública, se puede decir que esto representa la reingeniería de la Contabilidad, la teoría fundamental del Cargo y del Abono siguen vigentes, pero los preceptos, los criterios, los estándares, en los cuales se deben basar los Contadores Públicos para procesar, presentar y analizar la información financiera son distintos, por ello se pretende estudiar el impacto que puede producir este conjunto de elementos en el marco conceptual contable y en la presentación de dos de los estados financieros básicos, Balance General y Estado de Resultados.

## **Formulación del Problema.**

¿Qué efectos puede producir la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, específicamente en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados).?

## **Objetivo General**

Determinar el impacto que las Normas Internacionales de Información Financiera producen en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados).

## **Objetivos Específicos**

- Describir el marco conceptual contable establecido en la Declaración de Principios de Contabilidad N° 00K.
- Describir el marco conceptual contable establecido por el IASB en las Normas Internacionales de Información Financiera, así como la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados), propuesta en la NIC N° 1.
- Distinguir las principales diferencias entre ambas disposiciones, analizando con ello el impacto que causa la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados).

## **Justificación**

La presente investigación busca ser un marco de referencia para los profesionales y estudiantes que quieran conocer los cambios sustanciales que conlleva la adopción de la normativa internacional. Hasta los momentos en las aulas de clases sólo se imparte (y no de manera extensa) la normativa nacional aplicable a Venezuela, las cuales son llamadas Declaraciones de Principios de Contabilidad; sin embargo, la realidad, es otra, y es que no estamos tomando en cuenta el entorno, ¿los profesionales de la Contaduría Pública estarán realmente preparados para asumir los estándares internacionales?, indiscutiblemente alcanzarán el éxito los que se mantengan de la mano con el estudio y la investigación, las horas de actualización profesional serán claves para seguirle los pasos a los cambios, los cuales caminan a una velocidad mayor. Esta investigación pretende servir de base para el análisis de las semejanzas y diferencias sustanciales ante ciertos estándares como lo son el Marco Conceptual y la Norma Internacional N° 1, de allí se pueden desprender estudios y debates que profundicen mas los temas propuestos.

Igualmente puede ser un marco de referencia para profesores que imparten la asignatura de contabilidad básica, y para todo aquel que desee incursionar en el campo de la investigación contable.

## **CAPITULO II**

### **MARCO TEORICO REFERENCIAL**

#### **Antecedentes**

Dada la importancia que posee el tema planteado, algunos investigadores se han dedicado a indagar diversas áreas que lo rodean, buscando perspectivas diferentes, las cuales servirán de apoyo a la presente investigación, entre ellas tenemos:

Páez S. y Terán M. (2004), en su trabajo de ascenso titulado “Propuesta para integrar las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC’s) y los Reportes Internacionales de Información Financiera (IFRS’s) en el tratamiento contable de algunos componentes del Activo”, fundamentan como objetivo general una propuesta para adecuar el estudio de la Contabilidad del Activo, a las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC’s) y los Reportes Internacionales de Información Financiera (IFRS’s). Para la realización de este trabajo, se identificaron las NIC’s que aplican al programa de la asignatura Contabilidad II de la Cátedra de Contabilidad Intermedia en la Facultad de Ciencias Económicas y Sociales de la Universidad de Carabobo, se analizó el contenido del IFRS N° 1 aplicado al activo y se consultó a los docentes que imparten la asignatura en dicha universidad a las principales firmas de auditores con sede en el Estado Carabobo. El diseño de investigación aplicado fue el bibliográfico, siendo el tipo de estudio descriptivo y explicativo, ya que permite contribuir con el análisis e interpretación exhaustiva de los aspectos inherentes a la influencia de NIC’s – IFRS’s en el tratamiento contable del Activo, mediante la utilización de cuestionarios y revisión de material bibliográfico. Una vez que cumplieron este proceso materializaron la propuesta, donde exponen los cambios sustanciales que conlleva la adopción de estas normas y plasman ciertas recomendaciones interesantes para que el gremio de contadores públicos pueda asumir el reto de la adopción.

Por otro parte Crespo, D. (2005), en su trabajo de grado para optar al título de Magíster en Ciencias Contables “La globalización y la aplicación obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría (Caso Venezuela)” plantea como objetivo general establecer cual ha sido la incidencia del proceso globalizador de la economía mundial, en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría en Venezuela. La metodología utilizada fue un diseño descriptivo apoyado en una investigación documental. La autora concluye que Venezuela, en vista de ser un país que requiere exportar y recibir importantes inversiones extranjeras, son necesarios la aplicación de los estándares de contabilidad y auditoría a corto y mediano plazo, lo que requiere impulsar y difundir la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, desde la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, así como desde las numerosas universidades del país.

Así mismo, Hernández, E. (2007), cuando optó al título de Magíster en Ciencias Contables, propuso el trabajo titulado como “Enfoque sistemático para adoptar las normas internacionales de información financiera en los sistemas contables de las empresas privadas que cotizan títulos valores en la bolsa de valores de Caracas del municipio Valencia”, donde su objetivo general fue diseñar este enfoque para la posterior adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera. La investigación fue una mezcla entre lo documental y el campo, ya que el entorno unido a la revisión bibliográfica ayudaría a darle respuesta a los objetivos planteados. Una vez culminado el desarrollo de la investigación; se concluyó, que en vista de ser Venezuela un país que actualmente, ha firmado importantes convenios colaterales con otros países en el mundo, así como sus organizaciones realizan intercambios comerciales internacionales requerirá de información financiera homogénea para ser competitivos y eficientes, lo que la adopción de la normativa

internacional le proporcionará los elementos necesarios acordes con la información financiera que demanda la Economía Global.

### **Bases Teóricas**

La Asociación Americana de Contabilidad (AAA) define a la contabilidad como el proceso de identificar, medir y comunicar la información económica que permite formular juicios basados en información y la toma de decisiones, por aquellos que se sirven de la información. Para cumplir estos pasos los profesionales de la Contaduría Pública se basan en normas o estándares, definidos por el ente regulador de la profesión, de esta manera se fijan los criterios para elaborar el trabajo. Parece ser un proceso sencillo, mas la complejidad que envuelve el mundo de los negocios, hace que la contabilidad sea objeto de cambios profundos y debe estar siempre en constante evolución, de no ser así, deja de ser útil para los usuarios.

La orientación de estos cambios giran en base a los estándares utilizados, son ellos quienes armonizan la información financiera para su mejor comprensión, a lo largo de la historia han existido diversos organismos encargados de la emisión de dichos estándares, básicamente ellos tienen sus antecedentes en los Estados Unidos de América, cuando en 1962 se crea el Consejo de Principios de Contabilidad (APB) y emite un grupo de declaraciones llamadas opiniones, luego se da paso al Consejo de Normas de Contabilidad Financiera, FASB por sus siglas en inglés (Financial Accounting Standard Board), es el ente rector de Normas en los Estados Unidos de América, e hizo un gran aporte a la profesión, ya que emitió un número de Normas considerables que transformaron la forma de ver y presentar los Estados Financieros, el mismo es una organización independiente del Gobierno y de los Gremios Profesionales, para evitar faltas a la ética y procurar la objetividad. Posteriormente, y debido a que ya en esa época los inversionistas buscaban otros horizontes y los distintos países interpretaban la información bajo diversos criterios, nace en 1973 el

Comité de Normas Internacional de Contabilidad (IASC), el cual es un organismo independiente, privado, cuyo objetivo es conseguir la uniformidad en los Principios Contables que utilizan las empresas y otras organizaciones para su información financiera alrededor del mundo.

A partir de 1983 el IASC lo integran todas las organizaciones de profesionales contables, que a su vez, son miembros de la Federación Internacional de Contadores (IFAC). Blanco, Y. (2005), expone que los objetivos del IASC son los siguientes:

- a.) Formular y publicar, buscando el interés público, normas contables que sean observadas en la presentación de los Estados Financieros, así como promover su aceptación y observación en todo el mundo, y
- b.) Trabajar, de forma general, para la mejora y armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relacionados con la presentación de los Estados Financieros. (p.22).

Ahora bien, es interesante conocer cual es el procedimiento que sigue el IASC para elaborar una norma, Blanco Y., (2005), expone en su libro dicho proceso:

El proceso de Elaboración de una Norma Internacional es como sigue:

- a.) El Consejo establece un Comité Especial, presidido por un Representante en el Consejo, que usualmente incluye otros representantes de las organizaciones profesionales contables de, al menos, otros tres países. Estos Comités Especiales pueden también incluir a representantes de otras organizaciones, de las representadas en el Consejo o en el Grupo Consultivo, o bien sean expertos en el tema a tratar.
- b.) El Comité Especial identifica y revisa todos los problemas contables asociados al tema elegido, y considera la aplicación del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros elaborado por el IASC, a la resolución de tales problemas. El Comité Especial estudia, asimismo, las normativas y prácticas contables, ya sean nacionales o regionales, existentes en ese momento, considerando los diferentes tratamientos contables que pueden ser apropiados,

según las variadas circunstancias. Una vez que ha considerado los problemas implicados en el tema, el Comité Especial puede enviar un Resumen del Punto al Consejo del IASC.

- c.) Tras haber recibido los comentarios del Consejo sobre el Resumen del Punto, si los hubiere, el Comité Especial normalmente prepara y publica un Borrador de Declaración de Principios u otro documento de discusión. El propósito de tal Borrador es el establecimiento de los principios contables que formarán las bases de la preparación del Proyecto de Norma, si bien también se describen el mismo las soluciones alternativas consideradas, así como las razones por las que se recomienda su aceptación o rechazo. Se invita a las partes interesadas a realizar comentarios, a lo largo del período de exposición pública, que suele ser de alrededor de tres meses. En los casos de revisión de una Norma Internacional de Contabilidad existente, el Consejo puede dar instrucciones al Comité Especial para que prepare directamente un Proyecto de Norma, sin publicar previamente un borrador de Declaración de Principios.
- d.) El Comité Especial revisa los comentarios recibidos sobre el Borrador de Declaración de Principios y por lo general acuerda una versión final de la Declaración de Principios, que se remite al Consejo para su aprobación y uso como base para la Preparación de un Proyecto de Norma Internacional de Contabilidad. Esta versión final de la Declaración de Principios está disponible para el público que la solicite, pero no es objeto de una publicación formal.
- e.) El Comité Especial prepara un borrador de Proyecto de Norma, para su aprobación por parte del Consejo. Tras su revisión y contando con la aprobación de al menos las dos terceras partes del Consejo, el Proyecto de Norma es objeto de publicación. Se invita a realizar comentarios a todas las partes interesadas, durante el período de exposición pública, que dura como mínimo un mes, y normalmente se extiende entre uno y tres meses.
- f.) Y, por último, el Comité Especial revisa los comentarios y prepara un borrador de Norma Internacional de Contabilidad para que sea revisado por el Consejo. Tras la revisión pertinente, y contando con la aprobación de al menos los tres cuartos del Consejo, se procede a publicar la Norma definitiva. (p. 25).

De esta manera el IASC ha publicado 41 Normas Internacionales de Contabilidad, las cuales se detallan a continuación:

Marco Conceptual para la Elaboración y Presentación de los Estados Financieros.

NIC 1 Presentación de Estados Financieros

NIC 2 Inventarios

NIC 3 Sustituida por la NIC 27 y la NIC 28

NIC 4 Contabilización de la Depreciación

NIC 5 Sustituida por la NIC 1

NIC 6 Sustituida por la NIC 15

NIC 7 Estado de Flujo del Efectivo

NIC 8 Ganancia o Pérdida Neta del Período, Errores Fundamentales y Cambios en las Políticas Contables.

NIC 9 Sustituida por la NIC 38

NIC 10 Hechos Ocurridos después de la Fecha de Balance

NIC 11 Contratos de la Construcción

NIC 12 Impuestos sobre las Ganancias

NIC 13 Sustituida por la NIC 1

NIC 14 Información Financiera por Segmentos

NIC 15 Información para Reflejar los Efectos de los Cambios en los Precios (Eliminada en 2003)

NIC 16 Propiedades, Planta y Equipo

NIC 17 Arrendamientos

NIC 18 Ingresos

NIC 19 Beneficios a los Empleados

NIC 20 Contabilización de las Subvenciones del Gobierno e Información a Revelar sobre Ayudas Gubernamentales

NIC 21 Efecto de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera

NIC 22 Combinaciones de Negocios

NIC 23 Costos por Intereses

NIC 24 Informaciones a Revelar sobre Partes Relacionadas

NIC 25 Eliminada por la NIC 40

NIC 26 Contabilización e Información Financiera sobre Planes de Beneficios por Retiro

NIC 27 Estados Financieros Consolidados e Individuales

NIC 28 Contabilización de Inversiones en Empresas Asociadas

NIC 29 Información Financiera en Economías Hiperinflacionarias

NIC 30 Informaciones a Revelar en los Estados Financieros de Bancos e Instituciones Financieras Similares

NIC 31 Información Financiera de los Intereses en Negocios Conjuntos

NIC 32 Instrumentos Financieros: Presentación e Información a Revelar

NIC 33 Ganancias por Acción

NIC 34 Información Financiera Intermedia

NIC 35 Operaciones en Discontinuación

NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos

NIC 37 Provisiones, Activos Contingentes y Pasivos Contingentes

NIC 38 Activos Intangibles

NIC 39 Instrumentos Financieros: Reconocimiento y Medición

NIC 40 Inversión Inmobiliaria

NIC 41 Agricultura

Para esclarecer cualquier situación objeto de duda en las Normas Internacionales de Contabilidad, en el año 1997 el IASC crea un Comité de Interpretación de Normas (Standing Interpretations Committee, SIC), el cual se ocupa

de interpretar la Norma Internacional de Contabilidad, en el contexto del Marco Conceptual. Existen 30 interpretaciones emitidas por este Comité.

Posteriormente y a partir del 01 de abril de 2001, el IASC sufre una reestructuración y pasa a ser la Junta de Normas Internacionales de Información Financiera o International Accounting Standard Board (IASB), igualmente el Comité de Interpretaciones se convierte en el Comité de Interpretaciones de las Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF), ya que las nuevas Normas emitidas por esta Junta llevarán el nombre de Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF). Sin embargo, las normas mencionadas anteriormente (NIC) no perderán vigencia hasta el momento en que sean derogadas.

Las NIIF emitidas hasta el momento son:

NIIF 1: Adopción por primera vez de los estándares/Normas Internacionales de Información Financiera.

NIIF 2: Pagos basados en acciones.

NIIF 3: Combinaciones de Negocio.

NIIF 4: Contratos de Seguro.

NIIF 5: Activos no – corrientes tenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

NIIF 6: Exploración para la evaluación de recursos minerales.

NIIF 7: Instrumentos Financieros: revelaciones.

Ahora bien, en Venezuela, la profesión de Contaduría Pública, da por sentada sus bases legales en el año 1973, año en el cual se promulga la Ley de Ejercicio Profesional y posteriormente su Reglamento y el Código de Ética Profesional. El organismo que rige la profesión es la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, y los diversos Colegios Federados existentes en cada Estado del País.

La Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela es quien tiene la autoridad para emitir las normas y principios contables utilizados en el país, como las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC), las Publicaciones Técnicas (PT), las Declaraciones de Normas de Auditoría (DNA), y los Servicios Especiales prestados por Contadores Públicos (SECP), todo ello lo hace a través del Comité Permanente de Principios de Contabilidad.

Hasta el momento en el país se han emitido quince Declaraciones de Principios de Contabilidad, mas la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0, Catacora, F. (1998), menciona en su libro cuales son dichas Declaraciones:

DPC 0 Normas básicas y principios de contabilidad de aceptación general: emitida en el mes de abril de 1997, reemplaza a la Publicación Técnica N° 3 que estaba vigente desde septiembre de 1974.

DPC 1 Revaluación del activo fijo tangible: Vigente desde Enero de 1980, esta declaración fue derogada por el primer boletín de actualización de la DPC 10 en el mes de noviembre de 1992.

DPC 2 Contabilización de costos y gastos de empresas o actividades en período de desarrollo: emitida y vigente a partir del mes de abril de 1983.

DPC 3 La contabilidad para el impuesto sobre la renta: con la misma fecha de emisión y vigencia de la DPC 2, a partir del mes de abril de 1983.

DPC 4 La contabilización del efecto de las fluctuaciones cambiarias: vigentes desde el mes de septiembre de 1986, fue derogada por el segundo boletín de actualización de la DPC

10 en el mes de octubre de 1993, pero aplicable a partir de los ejercicios que comenzaban en enero de 1994.

DPC 5 El estado de cambio de la situación financiera: esta DPC con vigencia desde junio de 1987 sustituyó a la publicación técnica n° 5 de septiembre de 1974, pero posteriormente fue reemplazada por la DPC 11 vigente para los ejercicios que se iniciaron a partir de enero de 1994.

DPC 6 Revelación de políticas contables: vigente a partir del mes de junio de 1987, no ha sido modificada o derogada.

DPC 7 Estados Financieros consolidados, combinados y valuación de inversiones permanentes por el método de participación patrimonial: vigentes a partir del mes de noviembre de 1987.

DPC 8 Contingencias: aplicable a partir del mes de septiembre de 1987.

DPC 9 Capitalización de los costos de intereses: vigente a partir de septiembre de 1987.

DPC 10 Normas para la elaboración de los estados financieros ajustados por los efectos de la inflación: emitida en el mes de agosto de 1991.

- Primer boletín de actualización de la DPC 10: emitido en noviembre de 1992.
- Segundo boletín de actualización de la DPC 10: emitido en octubre de 1993.
- Tercer boletín de actualización de la DPC 10: este boletín se emitió en el mes de noviembre de 1994.

DPC 11 Estado de flujo del efectivo: emitido el 13 de octubre de 1993 y vigente a partir de enero de 1994, deroga la DPC 5.

DPC 12 Tratamiento contable de las transacciones en moneda extranjera y traducción o conversión a moneda nacional de operaciones en el extranjero: vigente a partir del mes de septiembre de 1995.

DPC 13 Contabilización de los costos de contratos de construcción a largo plazo: vigente a partir del mes de septiembre de 1995.

DPC 14 Contabilización de los arrendamientos. (p.75)

Adicionalmente a partir del 01 de enero del año 2000 se encuentra en vigencia la DPC 15 Contabilización de Inversiones.

Dentro de estas Declaraciones de Principios de Contabilidad, la DPC N° 0 tiene especial importancia ya que dentro de ella se encuentra el marco conceptual y los postulados básicos. De igual manera presenta la jerarquía para aplicar principios de otros países, cuando determinadas situaciones contables no se contemplen en las Declaraciones de Principios de Contabilidad, los criterios se presentan de la siguiente manera:

47. Para la aplicación práctica de los principios de contabilidad de aceptación general, la profesión en Venezuela debe guiarse en primer lugar por los publicados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. Para estos efectos se entiende por principios publicados por la Federación los por ella emitidos y auscultados a través de su Comité Permanente de Principios de Contabilidad como “Declaraciones de Principios de Contabilidad – DPC o Publicaciones Técnicas – PT”.

48. Si algún aspecto no es tratado por los principios mencionados en el párrafo anterior, en segundo lugar y de manera supletoria, los contadores Públicos Venezolanos deberán guiarse por las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC’s) emitidas como definitivas por el Comité Internacional de Principios de Contabilidad (International Accounting Standard Committee – IASC).

49. Ante circunstancias no previstas por los organismos mencionados, la supletoriedad se dará, en tercer lugar, con los principios de contabilidad aceptados en México, emitidos y publicados por el Instituto Mexicano de Contadores Públicos (IMCP) a través de sus boletines y circulares.

50. En cuarto lugar y de acuerdo con el mismo criterio de supletoriedad, se aplicarán los pronunciamientos contables de la Financial Accounting Standard Board – FASB conocidos como FAS y, finalmente, por los pronunciamientos contables emitidos en países latinoamericanos con situaciones económicas similares a Venezuela. (p.37)

Como se ha comentado hasta ahora la contabilidad está regida por normas y principios de contabilidad, mas sin embargo, éstas se presentan de manera muy organizada por los entes que la emiten, por ello los organismos responsables, han creado un marco conceptual, el cual sustenta cada una de las normas desarrolladas para una situación en particular. Kieso, D. (1995:34) señala que el marco conceptual “es como una constitución, es un sistema coherente de objetivos y bases interrelacionadas que conducen a establecer normas coherentes y que prescribe la naturaleza, funciones y limitaciones de la contabilidad financiera y los informes financieros.”

La elaboración del marco conceptual consta de tres niveles, que se describen a continuación:

- Primer Nivel: Objetivos básicos

Están relacionados con los objetivos que persiguen los Estados Financieros,

Kieso, D. (1995) expone que:

Los objetivos de los informes financieros, consisten en suministrar información:

1) de utilidad para quienes toman decisiones sobre inversión y crédito y que cuentan con un entendimiento razonable de las actividades empresariales y económicas.

- 2) De utilidad para los inversionistas y acreedores y otros usuarios actuales y posibles al determinar la cantidad, el tiempo y la certidumbre de los flujos de efectivo en el futuro;
- 3) Sobre recursos económicos, los compromisos y derechos que garantizan y los cambios en ellos.(p.35)

- Segundo Nivel: Conceptos Básicos

Este nivel explica las bases conceptuales que dan pie a las características cualitativas de la información contable y definen los elementos que componen los informes financieros.

- Tercer Nivel: Conceptos de Reconocimiento y Valoración

Se compone de premisas básicas, principios y restricciones.

A continuación se expone de manera gráfica, lo que representa la formación del marco conceptual:



Fuente: Kieso Donald

Una vez establecidos los preceptos bases, se da pie a la elaboración de las normas específicas para tratar con detenimiento cada situación objeto de estudio, como se dijo anteriormente, en Venezuela se llaman Declaraciones de Principios de Contabilidad y a nivel internacionales son conocidas como Normas Internacionales de Contabilidad. La Norma Internacional de Contabilidad N° 1 estudia específicamente la presentación de los Estados Financieros, cuyo objetivo es preescribir las bases para la presentación de estados financieros de propósito general, a fin de asegurar la comparabilidad tanto con los estados financieros de períodos anteriores de la entidad como con los estados financieros de otras entidades. La presente investigación busca indagar los cambios sustanciales, que implica la adopción de esta Norma. En Venezuela, los preceptos básicos para la presentación de los Estados Financieros están expuestos en la DPC N° 0, sin embargo, ella no marca explícitamente la distribución de las partidas contables dentro de la estructura de dichos Estados Financieros, esta distribución se aprende en las aulas de clases a través de bibliografía recomendada, la cual incluye tanto autores nacionales como internacionales, pero no son elaborados atendiendo a una normativa en específico. De hecho ninguna Declaración de Principios de Contabilidad lo propone, se asume entonces el principio de supletoriedad planteado en el párrafo 47 descrito anteriormente. De esta manera la Norma Internacional N° 1 plantea lo siguiente con respecto al Balance General y al Estado de Resultados, específicamente:

### **Balance General**

La distinción entre corriente y no corriente

51 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. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán atendiendo, en general, al grado de liquidez.

52 Independientemente del método de presentación adoptado, la entidad revelará para cada rúbrica de activo o pasivo, que

se espere recuperar o cancelar dentro de los doce meses posteriores a la fecha del balance o después de este intervalo de tiempo el importe esperado a cobrar o pagar, respectivamente, después de transcurrir doce meses a partir de la fecha del balance.

Activos corrientes

57 Un activo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- (a) se espere realizar, o se pretenda vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
- (b) se mantenga fundamentalmente con fines de negociación;
- (c) se espere realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance; o
- (d) se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (tal y como se define en la NIC 7 *Estados de Flujo de Efectivo*), cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás activos se clasificarán como no corrientes.

58 En esta Norma, el término “no corriente” incluye activos tangibles, intangibles y financieros que por su naturaleza sean a largo plazo. No está prohibido el uso de descripciones alternativas siempre que su significado quede claro.

Pasivos corrientes

60 Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- (a) se espere liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad;
- (b) se mantenga fundamentalmente para negociación;
- (c) deba liquidarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance; o
- (d) la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance. Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes.

### **Información a revelar en el balance**

68 En el balance se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los importes correspondientes a las siguientes partidas, en tanto no sean presentadas de acuerdo con el párrafo 68A

- (a) propiedades, planta y equipo;
- (b) propiedades de inversión;
- (c) activos intangibles;

- (d) activos financieros (excluidos los mencionados en los apartados (e),(h) e (i) posteriores);
- (e) inversiones contabilizadas aplicando el método de la participación;
- (f) activos biológicos;
- (g) inventarios;
- (h) deudores comerciales y otras cuentas a cobrar;
- (i) efectivo y otros medios líquidos equivalentes;
- (j) acreedores comerciales y otras cuentas por pagar;
- (k) provisiones;
- (l) pasivos financieros (excluyendo los importes mencionados en los apartados (j) y (k) anteriores);
- (m) pasivos y activos por impuestos corrientes, según quedan definidos en la NIC 12 *Impuesto a las Ganancias*;
- (n) pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12;
- (o) intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto; y
- (p) capital emitido y reservas atribuibles a los poseedores de instrumentos de participación en el patrimonio neto de la controladora.

### **Estado de Resultados**

78 Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el periodo, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una Norma o una Interpretación establezca lo contrario.

### **Información a revelar en el estado de resultados**

81 En el estado de resultados se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas con los importes que correspondan a las siguientes partidas para el periodo:

- (a) ingresos ordinarios (o de operación);
- (b) costos financieros;
- (c) participación en el resultado del periodo de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación;
- (d) gasto por impuestos;
- (e) un único importe que comprenda el total de (i) el resultado después de impuestos procedente de las actividades discontinuadas y (ii) el resultado después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor razonable menos los costos de venta o por causa de la venta o disposición por otra vía de los activos o grupos en desapropiación de elementos que constituyan la actividad en discontinuación; y

(f) resultado del periodo.

86 Cuando las partidas de ingreso y gasto sean materiales o tengan importancia relativa, su naturaleza e importe se revelará por separado.

88 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.

93 Las entidades que clasifiquen sus gastos por función revelarán información adicional sobre la naturaleza de tales gastos, que incluirá al menos el importe de los gastos por depreciación y amortización y el gasto por beneficios a los empleados.

95 La entidad revelará, ya sea en el estado de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto, o en las notas, el importe de los dividendos cuya distribución a los poseedores de instrumentos financieros de participación en el patrimonio neto se haya acordado durante el periodo, así como el importe por acción correspondiente.

## **Definición de Términos Básicos.**

**Activos:** Un recurso: (a) controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y (b) del que la entidad espera obtener, en el futuro, beneficios económicos.

**Beneficios económicos futuros:** Potencial para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de equivalentes al efectivo de la entidad. Puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la entidad. Puede también tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción.

**Capital:** Bajo una concepción financiera del capital, que se traduce en la consideración del dinero invertido o del poder adquisitivo invertido, capital es sinónimo de activos netos o patrimonio neto de la entidad. La mayoría de las entidades adoptan un concepto financiero del capital al preparar sus estados financieros. Si se adopta un concepto físico del capital, que se traduce en la consideración de la capacidad productiva, el capital es la capacidad operativa de la entidad basada, por ejemplo, en el número de unidades producidas diariamente.

**Costos de venta:** Costos incrementales directamente atribuibles a la venta o disposición por otra vía de un activo (o grupo en desapropiación), excluyendo los gastos financieros y los impuestos a las ganancias.

**Estados financieros:** Un conjunto completo de estados financieros incluye: (a) un balance; (b) un estado de resultados; (c) un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre: (i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien (ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales; (d) un 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.

**Gastos:** Son los decrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de salidas o disminuciones del valor de los activos, o bien de nacimiento o aumento de los pasivos, que dan como resultado decrementos en el patrimonio neto, y no están relacionados con las distribuciones realizadas a los propietarios de este patrimonio.

**Ingreso:** Incrementos en los beneficios económicos, producidos a lo largo del periodo contable, en forma de entradas o incrementos de valor de los activos, o bien como decrementos de las obligaciones, que dan como resultado aumentos del patrimonio neto, y no están relacionados con las aportaciones de los propietarios a este patrimonio.

**Pasivo:** Obligación presente de la entidad, surgida a raíz de sucesos pasados, al vencimiento de la cual, y para cancelarla, la entidad espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos.

**Principios Contables Generalmente Aceptados (PCGA) anteriores:** La base de contabilización que el adoptante por primera vez usaba inmediatamente antes de aplicar las NIIF.

**Cuadro N° 1**  
**CUADRO TÉCNICO METODOLOGICO**

<b>OBJETIVOS</b>	<b>CATEGORIAS</b>	<b>INDICADORES</b>	<b>ITEMS</b>	<b>INSTRUMENTOS</b>	<b>FUENTE</b>
Describir el marco conceptual contable establecido en la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0.	Marco conceptual contable establecido en la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0.	Declaración de Principios de Contabilidad N° 0	No Aplica	No Aplica	Documental
Describir el marco conceptual contable establecido por el IASB en las Normas Internacionales de Información Financiera, así como la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados), propuesta en la NIC N° 1.	Marco conceptual contable establecido por el IASB en las Normas Internacionales de Información Financiera, así como la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados), propuesta en la NIC N° 1.	Marco Conceptual Normas Internacionales de Información Financiera. Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 Norma Internacional de Contabilidad N° 1	No Aplica	No Aplica	Documental
Distinguir las principales diferencias entre ambas disposiciones, analizando con ello el impacto que causa la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados).	Principales diferencias entre ambas disposiciones, analizando con ello el impacto que causa la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, en el marco conceptual contable y en la presentación de los estados financieros básicos (Balance General y Estado de Resultados).	Marco Conceptual Normas Internacionales de Información Financiera. Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 Norma Internacional de Contabilidad N° 1	No Aplica	No Aplica	Documental

## **MARCO METODOLÓGICO**

La metodología para Stracuzzi y Pestana (2003:73), es “una guía procedimental, producto de la reflexión, que provee pautas lógicas, generales, pertinentes, para desarrollar y coordinar, operaciones destinadas a la consecución de los objetivos intelectuales o materiales del modo mas eficaz posible”.

En tal sentido, este capítulo abarca la definición del tipo de investigación, el diseño bajo el cual fue realizada, los métodos de investigación aplicados, la población y muestra objeto de estudio, así como los instrumentos empleados para registrar la información que se obtuvo durante el proceso de recolección de datos; haciendo referencia, de igual manera, a los procedimientos utilizados en la codificación, tabulación, procesamiento y análisis de datos.

### **Tipo de Investigación.**

Dada la naturaleza del estudio, el tipo de investigación es documental.

### **Método de Investigación.**

Se aplicó el método científico, Méndez (2005:142) señala “el método científico se puede definir como un procedimiento riguroso formulado de una manera lógica para lograr la adquisición, organización o sistematización y expresión o exposición de conocimientos, tanto en su aspecto teórico como en su fase experimental.”

### **Nivel de Investigación.**

El nivel de la investigación es exploratorio, Hernández (2004:115) plantea “los estudios exploratorios se efectúan normalmente, cuando el objetivo es examinar un tema o problema de investigación poco estudiado, del cual se tienen muchas dudas o no se ha abordado antes”

### **Diseño de la Investigación.**

No Experimental, ya que no existe control sobre las variables de estudio. La investigación no experimental según Hernández (2004:267) “se basa en observar fenómenos tal y como se dan en su contexto natural, para después analizarlos.”

### **Técnicas de Recolección de Datos.**

Se acudió a fuentes secundarias, se utilizaron recursos bibliográficos como libros, monografías, boletines y documentos de la web, por ello se utilizó como técnicas el fichaje, resumen y análisis de contenido.

**CAPITULO IV**  
**ANALISIS E INTERPRETACION DE LOS RESULTADOS**

IMPACTO QUE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA PRODUCEN EN EL MARCO CONCEPTUAL CONTABLE Y EN LA PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS BÁSICOS (BALANCE GENERAL Y ESTADO DE RESULTADOS).

El Marco Conceptual por el cual se rige la profesión, se compone de ciertos elementos, en el presente capítulo, se despliega de manera comparativa, el Marco Conceptual Venezolano expuesto en la DPC N° 0 y el Marco Conceptual Internacional expuesto en las Normas Internacionales de Información Financiera, de esta manera se observará con mas claridad, las semejanzas o diferencias existentes entre ambos.

**Cuadro N° 2**  
**Alcance y Objetivos:**

DPC N° 0	Marco Conceptual NIIF	Análisis
<p>9.- Este boletín señala las normas básicas, conceptos teóricos y criterios específicos, englobados bajo la expresión Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados (PCGA), relacionados con la preparación y presentación de los Estados Financieros a ser utilizados por usuarios externos. Tiene como objetivos específicos:</p> <p>a) Establecer un marco general de referencia para el desarrollo de futuras Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPCs) y la evaluación de las existentes.</p> <p>b) Ayudar al personal</p>	<p>1.- Este Marco Conceptual establece conceptos que subyacen en la preparación y presentación de los estados financieros para usuarios externos. El propósito del mismo es:</p> <p>(a) ayudar al Consejo del IASC en el desarrollo de futuras Normas Internacionales de Contabilidad, y en su revisión de las ya existentes;</p> <p>(b) ayudar al Consejo del IASC a promover la armonización de las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la presentación de estados financieros, mediante el suministro de una base para la reducción del número de tratamientos contables</p>	<p>Ambas Normas dentro de sus objetivos procuran apoyar a sus respectivos entes legisladores, para el desarrollo y revisión de las normas que rigen la profesión. Igualmente sirven de soporte a los usuarios de los estados financieros para mejorar y facilitar la comprensión de éstos. Incluyen en su cuerpo conceptos y premisas básicas para la elaboración de estados financieros, sin embargo, el marco conceptual internacional es mas amplio que la DPC N° 0, ya que incluye en sus objetivos la definición de los elementos que componen dichos estados</p>

<p>encargado de preparar estados financieros en la aplicación de los principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela y a servir de apoyo a los profesionales de la contaduría pública, para expresar una opinión sobre los estados financieros que han examinado y preparar los respectivos informes de revisión limitada o preparación según le sea requerido.</p> <p>c) Auxiliar a los usuarios de información económica, en la interpretación y análisis de la contenida en los estados financieros preparados y presentados conforme a principios de contabilidad generalmente aceptados en Venezuela.</p>	<p>alternativos permitidos por las Normas Internacionales de Contabilidad;</p> <p>(c) ayudar a los organismos nacionales de emisión de normas en el desarrollo de las normas nacionales;</p> <p>(d) ayudar a los elaboradores de los estados financieros en la aplicación de las Normas Internacionales de Contabilidad, y en el tratamiento de materias que no han sido todavía objeto de una Norma Internacional de Contabilidad;</p> <p>(e) ayudar a los auditores en el proceso de formarse una opinión sobre si los estados financieros se preparan de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad;</p> <p>(f) ayudar a los usuarios de los estados financieros en la interpretación de la información contenida en estados financieros preparados de conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad; y</p> <p>(g) suministrar, a todos aquéllos interesados en la labor del IASC, información acerca de su enfoque para la formulación de las Normas Internacionales de Contabilidad.</p> <p>El Marco Conceptual trata los siguientes extremos:</p> <p>(a) el objetivo de los estados financieros;</p> <p>(b) las características cualitativas que determinan la utilidad de la información de los estados financieros;</p> <p>(c) la definición, reconocimiento y medición de los elementos que constituyen los estados financieros; y</p> <p>(d) los conceptos de capital y de mantenimiento del capital.</p>	<p>financieros.</p>
---	--	---------------------

Fuente: Elaboración Propia

### Cuadro N° 3

#### Usuarios de los Estados Financieros:

DPC N° 0	Marco Conceptual NIIF	Análisis
<p>7. De acuerdo a los destinatarios, habitualmente la contabilidad se divide en contabilidad financiera y contabilidad administrativa o gerencial. La primera es definida como la rama de la contabilidad centrada en la preparación y presentación de un juego de estados contables con el propósito de suministrar información que es útil en la toma de decisiones de naturaleza económica por parte de la mayoría de los usuarios, especialmente los externos (propietarios, proveedores, instituciones financieras, inversionistas, gobierno y entidades gubernamentales, trabajadores y público en general).</p> <p>8. La segunda se refiere de manera más directa a la información preparada y presentada para ser utilizada por las personas que internamente en la entidad, día a día, deben tomar decisiones respecto a la administración de ésta (directores, gerentes, administradores, funcionarios, etc.).</p>	<p>9. Entre los usuarios de los estados financieros se encuentran los inversores presentes y potenciales, los empleados, los prestamistas, los proveedores y otros acreedores comerciales, los clientes, los gobiernos y sus organismos públicos, así como el público en general. Éstos usan los estados financieros para satisfacer algunas de sus variadas necesidades de información. Entre las citadas necesidades se encuentran las siguientes:</p> <p>(a) Inversionistas. Los suministradores de capital-riesgo y sus asesores están preocupados por el riesgo inherente y por el rendimiento que van a proporcionar sus inversiones. Necesitan información que les ayude a determinar si deben comprar, mantener o vender las participaciones. Los accionistas están también interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para pagar dividendos.</p> <p>(b) Empleados. Los empleados y los sindicatos están interesados en la información acerca de la estabilidad y rendimiento de sus empleadores. También están interesados en la información que les permita evaluar la capacidad de la entidad para afrontar las remuneraciones, los beneficios tras el retiro y otras ventajas obtenidas de la entidad.</p> <p>(c) Prestamistas. Los proveedores de fondos ajenos están interesados en la información que les permita determinar si sus préstamos, así como el interés asociado a los mismos, serán pagados al vencimiento.</p> <p>(d) Proveedores y otros acreedores comerciales. Los proveedores y los demás acreedores comerciales, están interesados en la información que les</p>	<p>En este punto se encuentra bien definido quienes son los usuarios de la información financiera, incluso la DPC N° 0 hace una distinción entre contabilidad financiera y contabilidad administrativa y en base a ellas divide los tipos de usuario, mas sin embargo, el marco conceptual NIIF, define a estos usuarios, de esta manera otorga mas claridad al lector.</p>

	<p>permita determinar si las cantidades que se les adeudan serán pagadas cuando llegue su vencimiento. Probablemente, los acreedores comerciales están interesados, en la entidad, por periodos más cortos que los prestamistas, a menos que dependan de la continuidad de la entidad por ser ésta un cliente importante.</p> <p>(e) Clientes. Los clientes están interesados en la información acerca de la continuidad de la entidad, especialmente cuando tienen compromisos a largo plazo, o dependen comercialmente de ella.</p> <p>(f) El gobierno y sus organismos públicos. El gobierno y sus organismos públicos están interesados en la distribución de los recursos y, por tanto, en la actuación de las entidades. También recaban información para regular la actividad de las entidades, fijar políticas fiscales y utilizarla como base para la construcción de las estadísticas de la renta nacional y otras similares.</p> <p>(g) Público en general. Cada ciudadano está afectado de muchas formas por la existencia y actividad de las entidades. Por ejemplo, las entidades pueden contribuir al desarrollo de la economía local de varias maneras, entre las que pueden mencionarse el número de personas que emplean o sus compras como clientes de proveedores locales. Los estados financieros pueden ayudar al público suministrando información acerca de los desarrollos recientes y la tendencia que sigue la prosperidad de la entidad, así como sobre el alcance de sus actividades.</p>	
--	--	--

Fuente: Elaboración Propia

## Cuadro N° 4

### Objetivo de los Estados Financieros:

DPC N° 0	Marco Conceptual NIIF	Análisis
<p>13. Los organismos internacionales de contabilidad a los cuales pertenece el gremio de los contadores públicos venezolanos han desarrollado un conjunto de normas básicas y principios de contabilidad, partiendo del reconocimiento de que el objetivo fundamental de los estados financieros es producir información financiera útil para la toma de decisiones económicas por parte de los distintos usuarios, en especial cuando existen intereses entre dichos usuarios que, en ocasiones, resultan contrarios, por lo cual es menester darle un tratamiento equitativo a tales intereses.</p> <p>18. Los estados financieros forman parte del proceso de presentar información financiera y constituyen el medio principal para comunicarla a las partes que se encuentran fuera de la entidad. Estos estados normalmente incluyen un balance general, un estado de resultados o de ganancias y pérdidas, un estado de movimiento de las cuentas de patrimonio, un estado de flujo de efectivo y las notas a los estados financieros, así como otros estados y material explicativo que son parte integral de dichos estados. El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera de una entidad económica a una fecha determinada y los resultados de sus operaciones y los movimientos de su efectivo por</p>	<p>12 El objetivo de los estados financieros es suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera. Se pretende que tal información sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas.</p> <p>13 Los estados financieros preparados con este propósito cubren las necesidades comunes de muchos usuarios. Sin embargo, los estados financieros no suministran toda la información que estos usuarios pueden necesitar para tomar decisiones económicas, puesto que tales estados reflejan principalmente los efectos financieros de sucesos pasados, y no contienen necesariamente información distinta de la financiera.</p> <p>14 Los estados financieros también muestran los resultados de la administración llevada a cabo por la gerencia, o dan cuenta de la responsabilidad en la gestión de los recursos confiados a la misma. Aquéllos usuarios que desean evaluar la administración o responsabilidad de la gerencia, lo hacen para tomar decisiones económicas como pueden ser, por ejemplo, si mantener o vender su inversión en la entidad, o si continuar o reemplazar a los administradores encargados de la gestión de la entidad.</p> <p><b>Situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera</b></p> <p>15 Las decisiones económicas que toman los usuarios de los estados financieros requieren una evaluación de la capacidad que la entidad tiene de generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como la proyección temporal y la certeza de su</p>	<p>El objetivo de ambas normativas es dejar claro que los estados financieros suministran información vital para la toma de decisiones, mencionan que la información gira en torno a la situación financiera, el desempeño de una empresa y los cambios en la posición financiera; sin embargo, el Marco Conceptual NIIF amplía la utilidad de cada Estado Financiero en cuestión, una vez más le da al lector mas claridad en el tema, incluso propone ejemplos. Por otro lado el Marco Conceptual menciona que los Estados Financieros no son útiles por sí solos, y trae a colación el uso de las notas revelatorias a los Estados Financieros y su función.</p>

<p>los períodos en esa fecha entonces terminados.</p> <p>19. La situación financiera de una entidad está en función de los recursos y obligaciones económicas que mantiene, su estructura financiera, liquidez y solvencia. La información acerca de los recursos financieros controlados por la entidad es útil para evaluar su capacidad en el pasado para modificar dichos recursos y para predecir su habilidad y seguridad de generarlos en el futuro. La información relativa a la estructura financiera es útil para predecir futuras necesidades de financiamiento y la capacidad de la entidad para afrontarlos; igualmente es útil para evaluar la posibilidad que tiene de distribuir recursos entre aquellos que tienen un interés en dicha entidad. La información relativa a liquidez y solvencia es útil para determinar la posibilidad de la entidad para cumplir sus compromisos financieros a la fecha de vencimiento de éstos.</p> <p>20. Los resultados de las operaciones realizadas por la entidad es una información requerida para conocer la rentabilidad de la misma y predecir la capacidad que tiene para generar flujos de efectivo a partir de los recursos operativos que utiliza y otros adicionales que potencialmente pudiera obtener.</p> <p>21. Los movimientos del efectivo utilizado por la entidad es una información útil para conocer su habilidad para generar efectivo y sus equivalentes y las distintas aplicaciones hechas de tal flujo de efectivo mediante sus actividades operativas, de</p>	<p>generación. En último extremo, esta capacidad determina, por ejemplo, la capacidad de una entidad para pagar a sus empleados y proveedores, satisfacer los pagos de intereses, reembolsar préstamos y efectuar distribuciones a los propietarios. Los usuarios pueden evaluar mejor esta capacidad para generar efectivo y sus equivalentes si se les suministra información centrada en la situación financiera, el desempeño y los cambios en la posición financiera de una entidad.</p> <p>16 La situación financiera de una entidad se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia, así como por la capacidad para adaptarse a los cambios habidos en el medio ambiente en el que opera. La información acerca de los recursos económicos controlados por la entidad, y de su capacidad en el pasado para modificar tales recursos, es útil al evaluar la posibilidad que la entidad tiene para generar efectivo y demás equivalentes al efectivo en el futuro. La información acerca de la estructura financiera es útil al predecir las necesidades futuras de préstamos, así como para entender cómo las ganancias y flujos de efectivo futuros serán objeto de reparto entre los que tienen intereses en la propiedad; también es útil al predecir si la entidad tendrá éxito para obtener nuevas fuentes de financiación. La información acerca de la liquidez y solvencia es útil al predecir la capacidad de la entidad para cumplir sus compromisos financieros según vayan venciendo. El término liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de haber tenido en cuenta el pago de los compromisos financieros del periodo. El término solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con</p>	
---	--	--

<p>financiamiento e inversión durante un período determinado.</p> <p>22. Es importante señalar que existen necesidades de información las cuales no pueden ser satisfechas mediante los estados financieros. Estos estados financieros son dirigidos a cubrir necesidades comunes de información a todos los usuarios, algunos de los cuales pueden requerir, si tienen la capacidad y autoridad para obtener información adicional. Sin embargo la mayoría de usuarios externos tienen que confiar en los estados financieros como su fuente principal de información económica sobre una entidad determinada.</p>	<p>una perspectiva a largo plazo, para cumplir con los compromisos financieros según vayan venciendo las deudas.</p> <p>17 La información acerca del desempeño de una entidad, y en particular sobre su rendimiento, se necesita para evaluar cambios potenciales en los recursos económicos, que es probable puedan ser controlados en el futuro. A este respecto, la información sobre la variabilidad de los resultados es importante. La información acerca de la actuación de la entidad es útil al predecir la capacidad de la misma para generar flujos de efectivo a partir de la composición actual de sus recursos. También es útil al formar juicios acerca de la eficacia con que la entidad puede emplear recursos adicionales.</p> <p>18 La información acerca de los cambios en la posición financiera de una entidad es útil para evaluar sus actividades de financiación, inversión y operación, en el periodo que cubre la información financiera. Esta información es útil por suministrar al usuario la base para evaluar la capacidad de la entidad para generar efectivo y otros recursos equivalentes al mismo, así como las necesidades de la entidad para utilizar tales flujos de efectivo. Al construir el estado de cambios en la posición financiera, el significado del término "fondos" puede ser definido de varias maneras, tales como recursos financieros, fondo de maniobra, activos líquidos o efectivo. Este documento no contiene ningún intento de definición específica del término "fondos".</p> <p>19 La información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el balance. La información acerca de la actividad es suministrada fundamentalmente por el estado o cuenta de resultados. La información acerca de los flujos de fondos es suministrada</p>	
---	---	--

	<p>fundamentalmente por el estado de cambios en la posición financiera.</p> <p>20 Las partes que componen los estados financieros están interrelacionadas porque reflejan diferentes aspectos de las mismas transacciones u otros sucesos acaecidos a la entidad. Aunque cada uno de los estados suministra información que es diferente de los demás, no es probable que ninguno sea suficiente para un propósito en particular o contenga toda la información necesaria para alguna necesidad de los usuarios en particular. Por ejemplo, un estado o cuenta de resultados suministra un cuadro incompleto de la actuación de la entidad, a menos que se use en conjunción con el balance o con el estado de cambios en la posición financiera.</p> <p><b>Notas y cuadros complementarios</b></p> <p>21 Los estados financieros también contienen notas, cuadros complementarios y otra información. Por ejemplo, pueden contener información adicional que sea relevante para las necesidades de los usuarios respecto a determinadas partidas del balance y del estado de resultados. Pueden incluir informaciones acerca de los riesgos e incertidumbres que afectan a la entidad, y también sobre recursos u obligaciones no reconocidas en el balance (tales como recursos minerales). Asimismo, suele suministrarse, en las notas y cuadros complementarios, información acerca de segmentos de negocios o geográficos, o acerca del efecto sobre la entidad de los cambios en los precios.</p>	
--	---	--

Fuente: Elaboración Propia

## Cuadro N° 5

### Discrepancias:

DPC N° 0	Marco Conceptual NIIF	Análisis
<p>10. Es probable que en algunos casos puedan haber discrepancias entre el presente boletín y una Declaración de principios de contabilidad (DPC) existente. En tales casos, los requerimientos de la existente prevalecen sobre los de este capítulo, hasta tanto la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, auscultados a través de su Comité Permanente de Principios de Contabilidad, no la modifique.</p>	<p>2. Este Marco Conceptual no es una Norma Internacional de Contabilidad, y por tanto no define reglas para ningún tipo particular de medida o presentación. Tampoco tiene poder derogatorio sobre ninguna Norma Internacional de Contabilidad.</p> <p>3 El Consejo del IASC reconoce que, en un número limitado de casos, puede haber un conflicto entre el Marco Conceptual y alguna Norma Internacional de Contabilidad. En tales casos, los requisitos fijados en la Norma afectada prevalecen sobre las disposiciones del Marco Conceptual. No obstante, como el Consejo del IASC se guiará por el Marco Conceptual al desarrollar futuras Normas o revisar las existentes, el número de casos de conflicto disminuirá con el tiempo.</p> <p>4 El Marco Conceptual será revisado de vez en cuando, a partir de la experiencia que el Consejo haya adquirido trabajando con él.</p>	<p>Las discrepancias son tratadas de la misma manera en ambos casos, las Normas dictaminadas por el Consejo del IASC o las Declaraciones de Principios dictados por la Federación prevalecen sobre el Marco Conceptual o la DPC N° 0, respectivamente.</p>

Fuente: Elaboración Propia

## Cuadro N° 6

### Responsabilidad sobre los Estados Financieros:

DPC N° 0	Marco Conceptual NIIF	Análisis
<p>23. La responsabilidad de preparar y presentar los estados financieros es de la gerencia de la entidad informante. La gerencia tiene igualmente interés en la información contenida en los estados</p>	<p>11. La principal responsabilidad, en relación con la preparación y presentación de los estados financieros, corresponde a la gerencia de la entidad. La propia gerencia está también interesada en la</p>	<p>Coinciden totalmente en que la responsabilidad de los Estados Financieros recaen en la gerencia de la compañía.</p>

<p>financieros y adicionalmente tiene acceso a información de naturaleza gerencial y financiera que la ayuda a tomar decisiones en sus actividades de planeación y control de las operaciones de la entidad.</p>	<p>información que contienen los estados financieros, a pesar de que tiene acceso a otra información financiera y de gestión que le ayuda al llevar a cabo su planificación, toma de decisiones y control de responsabilidades. La gerencia de la entidad tiene la posibilidad de determinar la forma y contenido de tal información adicional, de manera que satisfaga sus propias necesidades, pero ni esa forma ni ese contenido caen dentro del alcance del presente Marco Conceptual. No obstante, los estados financieros publicados por las entidades se basan en la información, usada por la gerencia, sobre la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la entidad.</p>	
--	---	--

Fuente: Elaboración Propia

**Cuadro N° 7**  
**Fecha de aprobación:**

<b>DPC N° 0</b>	<b>Marco Conceptual NIIF</b>	<b>Análisis</b>
<p>52. La presente Declaración de Principios de Contabilidad fue aprobada por el Directorio Nacional Ampliado de la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, reunido en la ciudad de Cabimas, Estado Zulia, el día 1° de marzo de 1997.</p>	<p>Este documento fue aprobado por el Consejo del IASC en abril de 1989, para su publicación en julio del mismo año, y adoptado por el IASB en abril de 2001.</p>	<p>El Marco Conceptual NIIF fue aprobado 8 años antes que la DPC N° 0, y a pesar que esta última está basada en dicho Marco Conceptual es mucho más escueta y en algunas ocasiones priva al lector de información vital para una mejor comprensión.</p>

Fuente: Elaboración Propia

Estos son los puntos fundamentales en los cuales la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 y el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de

Información Financiera coinciden o se asemejan, a partir de aquí se observan diferencias sustanciales en cuanto a la información que presentan, y es que ambas tienen objetivos definidos. La Declaración de Principios de Contabilidad N° 0 se enfoca en la base para la creación de otros Principios, y Principios generales aplicables a los Estados Financieros, por otro lado el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, esta enfocado en los Preceptos específicos aplicables a los Estados Financieros, no a la elaboración de otras normas y además define los elementos que los componen.

A continuación se exponen los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que contempla la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0, en primer lugar los párrafos 24 y 25 lo definen de la siguiente manera:

24. Los principios de contabilidad de aceptación general son un cuerpo de doctrinas asociadas con la contabilidad, que sirven de explicación de las actividades corrientes o actuales y como guía en la selección de convencionalismos o procedimientos aplicados por los profesionales de la contaduría pública en el ejercicio de las actividades que le son propias, en forma independiente de las entidades analizadas y que han sido aceptados en forma general y aprobados por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, auscultados a través de su Comité Permanente de Principios de Contabilidad.

25. Es abundante la cantidad de términos en la literatura contable para denominar los conceptos y las clases de los mismos que integran dichos principios, por lo cual la expresión principios de contabilidad generalmente aceptados comprende lo que en forma más precisa se ha definido como:

- a) Postulados o principios básicos que constituyen el fundamento para la formulación de los principios generales;
- b) Principios generales, elaborados en base a los postulados, los cuales tienden a que la información de la contabilidad financiera logre el objetivo de ser útil para la toma de decisiones económicas, y

c) Principios aplicables a los estados financieros y a partidas o conceptos específicos, es decir la especificación individual y concreta de los estados financieros y de las partidas específicas que los integran. (p.26)

De esta manera en los párrafos subsiguientes define estos tres aspectos; postulados básicos:

26. Los postulados o principios básicos son equidad y pertinencia.

27. Equidad. La equidad está vinculada con el objetivo final de los estados contables. Los interesados en los estados financieros son muchos y muy variados y en ocasiones sus intereses son encontrados. La información debe ser lo más justa posible y los intereses de todas las partes tomarse en cuenta en el apropiado equilibrio. Por consiguiente, los estados financieros deben estar libres de influencia o sesgo indebido y no deben prepararse para satisfacer a persona o grupo determinado alguno con detrimento de otros.

28. Pertinencia. La pertinencia exige que la información contable tenga que referirse o estar útilmente asociada a las decisiones que tiene como propósito facilitar los resultados que desea producir. En consecuencia es necesario concretar el tipo específico de información requerido en los procesos de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en función a los intereses específicos de dichos usuarios y a la actividad económica de la entidad (comercial, industrial, de servicios, financiera, aseguradora, sin fines de lucro, etc.). (p. 26)

Posteriormente la norma define los Principios Generales, los cuales a su vez se subdividen en Principios específicos aplicables a los Estados Financieros:

29. Los principios generales comprenden, en sustancia, tres categorías distintas:

30. Supuestos derivados del ambiente económico: entidad, énfasis en el aspecto económico, cuantificación y unidad de medida.

31. Principios que establecen la base para cuantificar las operaciones de la entidad y los eventos económicos que la afectan: valor histórico original, dualidad económica, negocio en marcha, realización contable y período contable.
32. Principios generales que debe reunir la información: objetividad, importancia relativa, comparabilidad, revelación suficiente y prudencia. (p.28)

Supuestos derivados del ambiente económico:

33. Entidad. Es una unidad identificable que realiza actividades económicas, constituida por combinaciones de recursos humanos, recursos naturales y capital, coordinados por una autoridad que toma decisiones encaminadas a la consecución de los fines para los cuales fue creada. La entidad puede ser una persona natural o una persona jurídica, o una parte o combinación de ellas. No está limitada a la constitución legal de las unidades que la componen.
34. Énfasis en el aspecto económico. La contabilidad financiera enfatiza el aspecto económico de las transacciones y eventos, aún cuando la forma legal pueda discrepar y sugerir tratamiento diferente. En consecuencia, las transacciones y eventos deben ser considerados, registrados y revelados en concordancia con su realidad y sentido financiero y no meramente en su forma legal.
35. Cuantificación. Los datos cuantificados proporcionan una fuente de ayuda para comunicar información económica y para tomar decisiones racionales.
36. Unidad de medida. El dinero es el común denominador de la actividad económica y la unidad monetaria constituye una base adecuada para la medición y el análisis. En consecuencia, sin prescindir de otras unidades de medida, la moneda es el medio más efectivo para expresar, ante las partes, los intercambios de bienes y servicios y los efectos económicos de los eventos que afectan a la entidad. (p. 29)

Principios que establecen la base para cuantificar las operaciones de la entidad y los eventos económicos que la afectan:

37. Valor histórico original. Las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de ocurrir eventos posteriores que las hagan perder su significado, aplicando los métodos de ajustes aceptados por los principios de contabilidad que en forma sistemática preserven la equidad y la objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios (método NGP) y se aplican a todos los conceptos que integran los estados financieros, susceptibles de ser modificados, se considerará que no ha habido violación de este principio; si se ajustan las cifras de acuerdo con el método que combina los cambios en el nivel general de precios con cambios en el nivel específico de precios (método mixto), los resultados netos del período deben coincidir con los del método NGP y sólo en este caso se considerará que no ha habido violación al principio del valor histórico original. Independientemente de la aplicación de uno u otro método, la situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca.

38. Dualidad económica. Para una adecuada comprensión de la estructura de la entidad y de sus relaciones con otras entidades, es fundamental la presentación contable de:

- a) Los recursos económicos de los cuales dispone para la realización de sus fines, y
- b) Las fuentes de dichos recursos.

39. Negocio en marcha o continuidad. La entidad normalmente es considerada como un negocio en marcha, es decir, como una operación que continuará en el futuro previsible. Se supone que la entidad no tiene intención ni necesidad de liquidarse o de reducir sustancialmente la escala de sus operaciones. Si existiesen fundados indicios que hagan presumir razonablemente dicha intención o necesidad, tal situación deberá ser revelada.

40. Realización contable. La contabilidad cuantifica, preferentemente en términos monetarios, las operaciones que una entidad efectúa con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Dichas operaciones y eventos económicos deben reconocerse oportunamente en el momento en que ocurran y registrarse en

la contabilidad. A tal efecto se consideran realizados para fines contables:

- a) Las transacciones de la entidad con otros entes económicos,
- b) Las transformaciones internas que modifiquen la estructura de los recursos o de fuentes, o
- c) Los eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta, cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios.

41. Período contable. La necesidad de tomar decisiones en relación con una entidad considerada en marcha o de existencia continua, obliga a dividir su vida en períodos convencionales. La contabilidad financiera presenta información acerca de la actividad económica de una entidad en esos períodos convencionales. Las operaciones y eventos así como sus efectos derivados, susceptibles de ser cuantificados, se identifican con el período en que ocurren; por lo tanto, cualquiera información contable debe indicar claramente el período al cual se refiere. (p.33)

Principios generales que debe reunir la información:

42. Objetividad. Las partidas o elementos incorporados en los estados financieros deben poseer un costo o valor que pueda ser medido con confiabilidad. En muchos casos el costo o valor deberá ser estimado; el uso de estimaciones razonables es una parte esencial en la preparación y presentación de estados financieros y no determina su confiabilidad. Sin embargo, cuando una estimación no pueda realizarse sobre las bases razonables, tal partida no debe reconocerse en la contabilidad y por ende en los estados financieros.

43. Importancia relativa. La información financiera únicamente concierne a la que es, en atención a su monto o naturaleza, suficientemente significativa como para afectar las evaluaciones y decisiones económicas. Una partida tiene importancia relativa cuando un cambio en ella, en su presentación, valuación, descripción o cualquiera de sus elementos, pudiera modificar la decisión de algunos de los usuarios de los estados financieros.

44. Comparabilidad. Las decisiones económicas basadas en la información financiera requieren en la mayoría de los

casos, la posibilidad de comparar la situación financiera y resultados en operación de una entidad en períodos diferentes de su vida y con otras entidades, por consiguiente, es necesario que las políticas contables sean aplicadas consistente y uniformemente. La necesidad de comparabilidad no debe convertirse en un impedimento para la introducción de mejores políticas contables, consecuentemente cuando existan opciones más relevantes y confiables, la entidad debe cambiar la política usada y advertirlo claramente en la información que se presenta, indicando, debidamente cuantificado, el efecto que dicho cambio produce en la información financiera. Lo mismo se aplica a la agrupación y presentación de la información.

45. Revelación suficiente. La información contable presentada en los estados financieros debe contener en forma clara y comprensible todo lo necesario para juzgar los resultados de operación y la situación financiera de la entidad; por lo mismo, es importante que la información suministrada contenga suficientes elementos de juicio y material básico para que las decisiones de los interesados estén suficientemente fundadas.

46. Prudencia. Las incertidumbres inevitablemente circundan muchas de las transacciones y eventos económicos, lo cual obliga a reconocerlos mediante el ejercicio de la prudencia en la preparación de los estados financieros. Cuando se vaya a aplicar el juicio profesional para decidir en aquellos casos en que no haya bases para elegir entre alternativas propuestas, deberá optarse por la que menos optimismo refleje; pero observando en todo momento que la decisión sea equitativa para los usuarios de la información contable. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no justifica la creación de reservas secretas u ocultas o provisiones en exceso, ni realizar deliberadamente, subvaluación de activos o ingresos o sobreestimación de pasivos o gastos. (p.37)

Ahora bien, a continuación se presentarán los preceptos que conforman el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, se observará que existen ciertos Principios bajo el mismo nombre que los expuestos en la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0, pero son presentados bajo clasificaciones diferentes.

## Hipótesis Fundamentales:

### **Base de acumulación (o devengo)**

22 Con el fin de cumplir sus objetivos, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable. Según esta base, los efectos de las transacciones y demás sucesos se reconocen cuando ocurren (y no cuando se recibe o paga dinero u otro equivalente al efectivo), asimismo se registran en los libros Marco Conceptual contables y se informa sobre ellos en los estados financieros de los periodos con los cuales se relacionan. Los estados financieros elaborados sobre la base de acumulación o del devengo contable informan a los usuarios no sólo de las transacciones pasadas que suponen cobros o pagos de dinero, sino también de las obligaciones de pago en el futuro y de los recursos que representan efectivo a cobrar en el futuro. Por todo lo anterior, tales estados suministran el tipo de información, acerca de las transacciones y otros sucesos pasados, que resulta más útil a los usuarios al tomar decisiones económicas.

### **Negocio en marcha**

23 Los estados financieros se preparan normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible. Por lo tanto, se supone que la entidad no tiene la intención ni la necesidad de liquidar o recortar de forma importante la escala de sus operaciones. Si tal intención o necesidad existiera, los estados financieros pueden tener que prepararse sobre una base diferente, en cuyo caso debería revelársela. (p.40)

## Características Cualitativas de los Estados Financieros:

24 Las características cualitativas son los atributos que hacen útil, para los usuarios, la información suministrada en los estados financieros. Las cuatro principales características cualitativas son comprensibilidad, relevancia, fiabilidad y comparabilidad.

### **Comprensibilidad**

25 Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios. Para este propósito, se supone que los usuarios tienen un conocimiento razonable de las actividades

económicas y del mundo de los negocios, así como de su contabilidad, y también la voluntad de estudiar la información con razonable diligencia. No obstante, la información acerca de temas complejos que debe ser incluida en los estados financieros, a causa de su relevancia de cara a las necesidades de toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe quedar excluida sólo por la mera razón de que puede ser muy difícil de comprender para ciertos usuarios.

### **Relevancia**

26 Para ser útil, la información debe ser relevante de cara a las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La información posee la cualidad de la relevancia cuando ejerce influencia sobre las decisiones económicas de los que la utilizan, ayudándoles a evaluar sucesos pasados, presentes o futuros, o bien a confirmar o corregir evaluaciones realizadas anteriormente.

27 Las dimensiones predictiva y confirmativa de la información están interrelacionadas. Por ejemplo, la información acerca del nivel actual y la estructura de los activos poseídos tiene valor para los usuarios cuando se esfuerzan al predecir la capacidad de la entidad para aprovechar sus oportunidades y su capacidad para reaccionar ante situaciones adversas. La misma información juega un papel confirmatorio respecto a predicciones anteriores sobre, por ejemplo, la manera en que la entidad se estructuraría o sobre el resultado de las actividades planificadas.

28 Frecuentemente, la información acerca de la situación financiera y la actividad pasada se usa como base para predecir la situación financiera y la actividad futura, así como otros asuntos en los que los usuarios están directamente interesados, tales como pago de dividendos y salarios, evolución de las cotizaciones o capacidad de la entidad para satisfacer las deudas al vencimiento. La información no necesita, para tener valor predictivo, estar explícitamente en forma de datos prospectivos. Sin embargo, la capacidad de hacer predicciones a partir de los estados financieros puede acrecentarse por la manera como es presentada la información sobre las transacciones y otros sucesos pasados. Por ejemplo, el valor predictivo del estado de resultados se refuerza si se presentan separadamente los gastos o ingresos no usuales, anormales e infrecuentes.

### **Importancia relativa**

29 La relevancia de la información está afectada por su naturaleza e importancia relativa.

En algunos casos la naturaleza de la información es suficiente para determinar su relevancia. Por ejemplo, la presentación de información sobre un nuevo segmento, puede afectar a la evaluación de los riesgos y oportunidades a los que se enfrenta la entidad, con independencia de la importancia relativa de los resultados alcanzados por ese nuevo segmento en el periodo contable. En otros casos, tanto la naturaleza como la importancia relativa son importantes, por ejemplo los saldos de existencias mantenidos en cada una de las categorías principales, que son apropiados para el negocio.

30 La información es de importancia relativa, cuando su omisión o presentación errónea pueden influir en las decisiones económicas que los usuarios tomen a partir de los estados financieros. La importancia relativa depende de la cuantía de la partida o del error de evaluación en su caso, juzgados en las circunstancias particulares de la omisión o el error. Esto es, la importancia relativa proporciona un umbral o punto de corte, más que ser una característica cualitativa primaria que la información debe tener para ser útil.

### **Fiabilidad**

31 Para ser útil, la información debe también ser fiable. La información posee la cualidad de fiabilidad cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de lo que pretende representar, o de lo que puede esperarse razonablemente que represente.

32 La información puede ser relevante, pero tan poco fiable en su naturaleza, que su reconocimiento pueda ser potencialmente una fuente de equívocos. Por ejemplo, si se encuentra en disputa judicial la legitimidad e importe de una reclamación por daños, puede no ser apropiado para la entidad reconocer el importe total de la reclamación en el balance, sin embargo, puede resultar apropiado revelar el importe y circunstancias de la reclamación.

### **Representación fiel**

33 Para ser fiable, la información debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Así, por ejemplo, un balance debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que han dado como resultado los activos, pasivos y patrimonio neto de la entidad en la

fecha de la información, siempre que cumplan los requisitos para su reconocimiento.

34 La mayor parte de la información financiera está sujeta a algún riesgo de no ser una representación fiel de lo que pretende representar. Esto no se debe al sesgo, sino más bien a las dificultades inherentes a la identificación de las transacciones y demás sucesos que deben medirse o al diseño y aplicación de las técnicas de medición y presentación que pueden transmitir los mensajes que se correspondan con esas transacciones y sucesos. En ciertos casos, la medición de los efectos financieros de las partidas puede ser tan incierta que las entidades, por lo general, no los reconocen en los estados financieros. Por ejemplo, aunque muchas entidades generan una plusvalía a lo largo del tiempo, es usualmente difícil identificarla o medirla fiablemente. En otros casos, sin embargo, puede ser relevante el reconocimiento de ciertas partidas y la revelación del riesgo de error que rodea su reconocimiento y medición.

#### **La esencia sobre la forma**

35 Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y presenten de acuerdo con su esencia y realidad económica, y no meramente según su forma legal. La esencia de las transacciones y demás sucesos no siempre es consistente con lo que aparenta su forma legal o trama externa. Por ejemplo, una entidad puede vender un activo a un tercero de tal manera que la documentación aportada de a entender que la propiedad ha pasado a este tercero. Sin embargo, pueden existir simultáneamente acuerdos que aseguren a la entidad que puede continuar disfrutando de los beneficios económicos incorporados al activo en cuestión. En tales circunstancias, presentar información sobre la existencia de una venta, podría no representar fielmente la transacción efectuada (en el caso de que verdaderamente haya habido tal transacción).

#### **Neutralidad**

36 Para ser fiable, la información contenida en los estados financieros debe ser neutral, es decir, libre de sesgo. Los estados financieros no son neutrales cuando, debido a la selección o presentación de la información, influyen en la toma de una decisión o en la formación de un juicio, a fin de conseguir un resultado o desenlace predeterminado.

#### **Prudencia**

37 No obstante, los elaboradores de estados financieros tienen que enfrentarse con las incertidumbres que, inevitablemente, rodean muchos acontecimientos y circunstancias, tales como la recuperabilidad de los saldos dudosos, la vida útil probable de las propiedades, planta y equipo o el número de reclamaciones por garantía posventa que pueda recibir la entidad. Tales incertidumbres son reconocidas mediante la presentación de información acerca de su naturaleza y extensión, así como por el ejercicio de prudencia en la preparación de los estados financieros. Prudencia es la inclusión de un cierto grado de precaución en el ejercicio de juicios necesarios para efectuar las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de modo que los activos o los ingresos no se expresen en exceso y que las obligaciones y los gastos no se expresen en defecto. Sin embargo, el ejercicio de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, la expresión deliberada de activos o ingresos en defecto o de obligaciones o gastos en exceso, porque los estados financieros no resultarían neutrales y, por lo tanto, no tendrían la cualidad de fiabilidad.

#### **Integridad**

38 Para ser fiable, la información en los estados financieros debe ser completa dentro de los límites de la importancia relativa y el costo. Una omisión puede causar que la información sea falsa o equívoca, y por tanto no fiable y deficiente en términos de relevancia.

#### **Comparabilidad**

39 Los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una entidad a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño. También deben ser capaces los usuarios de comparar los estados financieros de entidades diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos. Por tanto, la medida y presentación del efecto financiero de similares transacciones y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la entidad, a través del tiempo para tal entidad y también de una manera coherente para diferentes entidades.

40 Una implicación importante, de la característica cualitativa de la comparabilidad, es que los usuarios han de ser informados de las políticas contables empleadas en la

preparación de los estados financieros, de cualquier cambio habido en tales políticas y de los efectos de tales cambios. Los usuarios necesitan ser capaces de identificar las diferencias entre las políticas contables usadas, para similares transacciones y otros sucesos, por la misma entidad de un periodo a otro, y también por diferentes entidades.

La conformidad con las Normas Internacionales de Contabilidad, incluyendo la revelación de las políticas contables usadas por la entidad, es una ayuda para alcanzar la deseada comparabilidad.

41 La necesidad de comparabilidad no debe ser confundida con la mera uniformidad, y tampoco debe permitirse que llegue a ser un impedimento para la introducción de normas contables mejoradas. No es apropiado, para una entidad, continuar contabilizando de la misma forma una transacción u otro suceso, si el método adoptado no guarda las características cualitativas de relevancia y fiabilidad. También es inapropiado para una entidad conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables.

42 Puesto que los usuarios desean comparar la situación financiera, desempeño y flujos de fondos de una entidad a lo largo del tiempo, es importante que los estados financieros muestren la información correspondiente a los periodos precedentes. (p.43)

A pesar que ambas Normas presentan los Principios bajo diferentes títulos su esencia es muy similar, y es que si observamos las fechas de publicación de cada norma prácticamente la DPC N° 0 fue elaborada en base al Marco Conceptual de las NIIF. Sin embargo, es interesante observar que el Marco Conceptual incluye secciones que no fueron tratadas en la DPC N° 0, es mucho mas amplio, ofrece información precisa sobre los elementos que componen los estados financieros, incluye sus conceptos, factores de reconocimiento y factores de medición.

En Venezuela, los elementos que componen los estados financieros, tales como activo, pasivo, capital, ingresos y egresos, no están definidos en ninguna Declaración de Principios de Contabilidad, los conceptos que se conocen respecto a

ellos son producto del análisis y de la investigación que autores tanto nacionales como internacionales han hecho a lo largo del tiempo.

A continuación se presenta la definición que propone el Marco Conceptual de las NIIF respecto a los elementos que componen los estados financieros, así mismo y de manera comparativa se presentará el concepto que se conoce en Venezuela en referencia a ese elemento:

### **Activos según Marco Conceptual NIIF**

53 Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo consisten en el potencial del mismo para contribuir directa o indirectamente, a los flujos de efectivo y de otros equivalentes al efectivo de la entidad. Este potencial puede ser de tipo productivo, constituyendo parte de las actividades de operación de la entidad. Puede también tomar la forma de convertibilidad en efectivo u otras partidas equivalentes, o bien de capacidad para reducir pagos en el futuro, tal como cuando un proceso alternativo de manufactura reduce los costos de producción.

54 Usualmente, una entidad emplea sus activos para producir bienes o servicios capaces de satisfacer deseos o necesidades de los clientes. Puesto que estos bienes o servicios satisfacen tales deseos o necesidades, los clientes están dispuestos a pagar por ellos y, por tanto, a contribuir a los flujos de efectivo de la entidad. El efectivo, por sí mismo, rinde un servicio a la entidad por la posibilidad de obtener, mediante su utilización, otros recursos.

55 Los beneficios económicos futuros incorporados a un activo pueden llegar a la entidad por diferentes vías. Por ejemplo, un activo puede ser:

- (a) utilizado aisladamente, o en combinación con otros activos, en la producción de bienes y servicios a vender por la entidad;
- (b) intercambiado por otros activos;
- (c) utilizado para satisfacer un pasivo; o
- (d) distribuido a los propietarios de la entidad.

56 Muchos activos, como por ejemplo las propiedades, planta y equipo, son elementos tangibles. Sin embargo la tangibilidad no es esencial para la existencia del activo; así las

patentes y los derechos de autor, por ejemplo, tienen la cualidad de activos si se espera que produzcan beneficios económicos futuros para la entidad y son, además, controlados por ella.

57 Algunos activos, como por ejemplo las cuentas por cobrar y los terrenos, están asociados con derechos legales, incluido el derecho de propiedad. Al determinar la existencia o no de un activo, el derecho de propiedad no es esencial; así, por ejemplo, los terrenos que se disfrutan en régimen de arrendamiento financiero son activos si la entidad controla los beneficios económicos que se espera obtener de ellos. Aunque la capacidad de una entidad para controlar estos beneficios sea, normalmente, el resultado de determinados derechos legales, una partida determinada podría incluso cumplir la definición de activo cuando no se tenga control legal sobre ella. Por ejemplo, los procedimientos tecnológicos, producto de actividades de desarrollo llevadas a cabo por la entidad, pueden cumplir la definición de activo cuando, aunque se guarden en secreto sin patentar, la entidad controle los beneficios económicos que se esperan de ellos.

58 Los activos de una entidad proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Las entidades obtienen los activos mediante su compra o producción, pero también pueden generarse activos mediante otro tipo de transacciones. Son ejemplos de ello los terrenos recibidos por la entidad del gobierno, dentro de un programa de fomento del desarrollo económico de un área geográfica, o el descubrimiento de yacimientos minerales. Las transacciones o sucesos que se espera ocurran en el futuro, no dan lugar por sí mismos a activos; así, por ejemplo, la intención de comprar inventarios no cumple, por sí misma, la definición de activo.

59 Existe una asociación muy estrecha entre la realización de un determinado desembolso y la generación de un activo, aunque uno y otro no tienen por qué coincidir necesariamente. Por tanto, si la entidad realiza un desembolso, este hecho puede suministrar evidencia de que pueden obtenerse beneficios económicos, pero no es una prueba concluyente de que se esté ante una partida que satisfaga la definición de activo. De igual manera, la ausencia de un desembolso relacionado no impide que se esté ante una partida que satisfaga la definición de activo, y que se convierta por tanto en una candidata para reconocimiento como tal en el balance.

Por ejemplo, las partidas que han sido donadas a la entidad pueden satisfacer la definición de activos. (p. 46)

**Activo según Catacora (1998:85):** “...el activo, muestra todos los bienes y derechos que posee una empresa y mediante los cuales se obtiene un beneficio económico.”

**Pasivos según Marco Conceptual NIIF**

60 Una característica esencial de todo pasivo es que la entidad tiene contraída una obligación en el momento presente. Un pasivo es un compromiso o responsabilidad de actuar de una determinada manera. Las obligaciones pueden ser exigibles legalmente como consecuencia de la ejecución de un contrato o de un mandato contenido en una norma legal. Este es normalmente el caso, por ejemplo, de las cuentas por pagar por bienes o servicios recibidos. No obstante, las obligaciones también aparecen por la actividad normal de la entidad, por las costumbres y por el deseo de mantener buenas relaciones comerciales o actuar de forma equitativa. Si, por ejemplo, la entidad decide, como medida política, atender a la rectificación de fallos en sus productos incluso cuando éstos aparecen después del periodo normal de garantía, los importes que se espere desembolsar respecto a los bienes ya vendidos son también pasivos para la entidad.

61 Es necesario distinguir entre una obligación presente y un encargo o compromiso para el futuro. La decisión de adquirir activos en el futuro no da lugar, por sí misma, al nacimiento de un pasivo. Normalmente, el pasivo surge sólo cuando se ha recibido el activo o la entidad entra en un acuerdo irrevocable para adquirir el bien o servicio. En este último caso, la naturaleza irrevocable del acuerdo significa que las consecuencias económicas del incumplimiento de la obligación, por ejemplo a causa de la existencia de una sanción importante, dejan a la entidad con poca o ninguna discrecionalidad para evitar la salida de recursos hacia la otra parte implicada en el acuerdo.

62 Usualmente, la cancelación de una obligación presente implica que la entidad entrega unos recursos, que llevan incorporados beneficios económicos, para dar cumplimiento a la reclamación de la otra parte. La cancelación de un pasivo actual puede llevarse a cabo de varias maneras, por ejemplo a través de:

- (a) pago de dinero;
- (b) transferencia de otros activos;
- (c) prestación de servicios;
- (d) sustitución de ese pasivo por otra deuda; o
- (e) conversión del pasivo en patrimonio neto.

Un pasivo puede cancelarse por otros medios, tales como la renuncia o la pérdida de los derechos por parte del acreedor.

63 Los pasivos proceden de transacciones u otros sucesos ocurridos en el pasado. Así, por ejemplo, la adquisición de bienes y el uso de servicios dan lugar a las cuentas por pagar (a menos que el pago se haya anticipado o se haya hecho al contado), y la recepción de un préstamo bancario da lugar a la obligación de reembolsar la cantidad prestada. La entidad puede también reconocer como pasivos las rebajas y descuentos futuros, en función de las compras que le hagan los clientes, en cuyo caso es la venta de bienes en el pasado la transacción que da lugar al nacimiento de la obligación.

64 Ciertos pasivos sólo pueden medirse utilizando un alto grado de estimación. Algunas entidades describen tales pasivos como provisiones. En ciertos países las provisiones no son consideradas como deudas, porque en ellos el concepto de pasivo está definido tan estrechamente, que sólo permite incluir las partidas que pueden determinarse sin necesidad de realizar estimaciones. La definición de pasivo dada en el párrafo 49 es una aproximación más amplia al concepto. Así, cuando la provisión implique una obligación presente, que cumple el resto de la definición, se trata de un pasivo, incluso si la cuantía de la misma debe estimarse. Ejemplos de estas situaciones son las provisiones para pagos a realizar por las garantías contenidas en los productos, y las provisiones para cubrir obligaciones por pensiones. (p. 48)

**Pasivo según Catacora (1998:85)** “...el pasivo, representa todas las deudas reales que se tienen con terceros, la estimación razonable de las deudas, o la obligación que tiene una entidad de prestar servicios o entregar bienes en el futuro”.

**Patrimonio neto según Marco Conceptual NIFF**

65 Aunque el patrimonio neto ha quedado definido, en el párrafo 49, como un residuo o resto, puede subdividirse a efectos de su presentación en el balance. Por ejemplo, en una sociedad por acciones pueden mostrarse por separado los fondos aportados por los accionistas, las ganancias pendientes de distribución, las reservas específicas procedentes de ganancias y las reservas por ajustes para mantenimiento del capital. Tal clasificación puede ser relevante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios de los estados financieros, en especial cuando indican restricciones, sean legales o de otro tipo, a la capacidad de la entidad para distribuir o aplicar de forma diferente su patrimonio neto. También puede servir para reflejar el hecho de que las partes con intereses en la propiedad de la entidad, tienen diferentes derechos en relación con la recepción de dividendos o el reembolso del capital.

66 En ocasiones, la creación de reservas viene obligada por leyes o reglamentos, con el fin de dar a la entidad y sus acreedores una protección adicional contra los efectos de las pérdidas. Otros tipos de reservas pueden haber sido dotadas porque las leyes fiscales del país conceden exenciones o reducciones impositivas, cuando se produce su creación o dotación. La existencia y cuantía de las reservas de tipo legal, reglamentario o fiscal, es una información que puede ser relevante para las necesidades de toma de decisiones por parte de los usuarios. La dotación de estas reservas se deriva de la distribución de ganancias, y por tanto no constituye un gasto para la entidad.

67 El importe por el cual se muestra el patrimonio, en el balance, depende de la evaluación que se haya hecho de los activos y los pasivos. Normalmente, sólo por mera casualidad coincidirá el importe acumulado en el patrimonio neto con el valor de mercado de las acciones de la entidad, ni tampoco con la cantidad de dinero que se obtendría vendiendo uno por uno los activos netos de la entidad, ni con el precio de venta de todo el negocio en marcha.

68 A menudo, las actividades comerciales, industriales o de negocios, son llevadas a cabo por entidades tales como comerciantes individuales, sociedades personalistas, asociaciones y una variada gama de entidades propiedad del gobierno. Frecuentemente, el marco legal y de regulación de tales entidades es diferente del que se aplica a las sociedades

anónimas y a las demás que limitan la responsabilidad de los socios. Por ejemplo, puede haber en estas entidades pocas o ninguna restricción para distribuir a los propietarios u otros beneficiarios los saldos incluidos en las cuentas del patrimonio neto. No obstante, tanto la definición de patrimonio neto como los demás aspectos de este *Marco Conceptual*, concernientes al mismo, son perfectamente aplicables a tales entidades. (p. 48)

**Patrimonio según Catacora (1998:85)** “El patrimonio está constituido por todos aquellos renglones que son aportes de capital, acumulación de utilidades o pérdidas obtenidas y cualquier otra partida cuyo origen esté determinado por alguno de los dos renglones anteriores.”

**Ingresos según Marco Conceptual NIIF:**

74 La definición de ingresos incluye tanto a los ingresos ordinarios como las ganancias. Los ingresos ordinarios surgen en el curso de las actividades ordinarias de la entidad, y corresponden a una variada gama de denominaciones, tales como ventas, honorarios, intereses, dividendos, alquileres y regalías.

75 Son ganancias otras partidas que, cumpliendo la definición de ingresos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias llevadas a cabo por la entidad. Las ganancias suponen incrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de los ingresos ordinarios. Por tanto, en este *Marco Conceptual* no se considera que constituyan un elemento diferente.

76 Entre las ganancias se encuentran, por ejemplo, las obtenidas por la venta de activos no corrientes. La definición de ingresos incluye también las ganancias no realizadas; por ejemplo aquellas que surgen por la revalorización de los títulos cotizados o los incrementos de importe en libros de los activos a largo plazo. Si las ganancias se reconocen en los estados de resultados, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para los propósitos de toma de decisiones económicas. Las ganancias suelen presentarse netas de los gastos relacionados con ellas.

77 Al generarse un ingreso, pueden recibirse o incrementar su valor diferentes tipos de activos; como ejemplos pueden

mencionarse el efectivo, las cuentas por cobrar y los bienes y servicios recibidos a cambio de los bienes o servicios suministrados. Los ingresos pueden también producirse al ser canceladas obligaciones. Por ejemplo, una entidad puede suministrar bienes y servicios a un prestamista, en pago por la obligación de reembolsar el capital vivo de un préstamo. (p. 50)

**Ingresos según Catacora (1998:99)** “Los ingresos están compuestos por las ventas o ingresos...los otros ingresos son partidas de ingresos que se originan por concepto diferente al giro normal de las operaciones del negocio.”

**Gastos según Marco Conceptual NIFF:**

78 La definición de gastos incluye tanto las pérdidas como los gastos que surgen en las actividades ordinarias de la entidad. Entre los gastos de la actividad ordinaria se encuentran, por ejemplo, el costo de las ventas, los salarios y la depreciación. Usualmente, los gastos toman la forma de una salida o depreciación de activos, tales como efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, inventarios o propiedades, planta y equipo.

79 Son pérdidas otras partidas que, cumpliendo la definición de gastos, pueden o no surgir de las actividades ordinarias de la entidad. Las pérdidas representan decrementos en los beneficios económicos y, como tales, no son diferentes en su naturaleza de cualquier otro gasto. Por tanto, en este *Marco Conceptual* no se considera que constituyan un elemento diferente.

80 Entre las pérdidas se encuentran, por ejemplo, las que resultan de siniestros tales como el fuego o las inundaciones, así como las obtenidas por la venta de activos no corrientes. La definición de gastos también incluye a las pérdidas no realizadas, por ejemplo aquellas que surgen por el efecto que los incrementos en la tasa de cambio de una determinada divisa tienen, sobre los préstamos tomados por la entidad en esa moneda. Si las pérdidas se reconocen en los estados de resultados, es usual presentarlas por separado, puesto que el conocimiento de las mismas es útil para los propósitos de toma de decisiones económicas. Las pérdidas suelen

presentarse netas de los ingresos relacionados con ellas.  
(p.50)

**Costos y Gastos según Catacora (1998:101)** “Los costos representan desembolsos que son necesarios para generar un ingreso...los gastos son erogaciones que no se relacionan de manera directa con la generación de ingresos, pero que son necesarios para el funcionamiento de una compañía.”

Como es de notar el concepto que manejamos comparado con el Marco Conceptual de las NIIF, es muy escueto, muy básico y pierde la esencia que va unida a los criterios.

Otros elemento incluido en el Marco Conceptual NIIF, es el reconocimiento de estos elementos en los estados financieros y su medición, la DPC N° 0 contempla este aspecto en los Principios para cuantificar las operaciones, pero de manera muy reducida, a continuación se presentarán también de manera comparativa:

### **Reconocimiento de los elementos de los estados financieros según Marco Conceptual NIIF:**

82 Se denomina reconocimiento al proceso de incorporación, en el balance o en el estado de resultados, de una partida que cumpla la definición del elemento correspondiente, satisfaciendo además los criterios para su reconocimiento establecidos en el párrafo 83. Ello implica la descripción de la partida con palabras y por medio de una cantidad monetaria, así como la inclusión de la partida en cuestión en los totales del balance o del estado de resultados. La falta de reconocimiento de estas partidas no se puede paliar mediante la descripción de las políticas contables seguidas, ni tampoco a través de notas u otro material explicativo.

83 Debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla la definición de elemento siempre que:

- (a) sea probable que cualquier beneficio económico asociado con la partida llegue a, o salga de la entidad; y
- (b) la partida tenga un costo o valor que pueda ser medido con fiabilidad.

84 Al evaluar si una partida cumple estos criterios y, por tanto, está cualificada para su reconocimiento en los estados financieros, es necesario tener en cuenta las condiciones de materialidad discutidas en los párrafos 29 y 30. La interrelación entre los elementos significa que toda partida que cumpla las condiciones de definición y reconocimiento para ser un determinado elemento, por ejemplo un activo, exige automática y paralelamente el reconocimiento de otro elemento relacionado con ella, por ejemplo un ingreso o un pasivo. (p.51)

La probabilidad de obtener beneficios económicos futuros

85 El concepto de probabilidad se utiliza, en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán a, o saldrán, de la entidad. El concepto tiene en cuenta la incertidumbre que caracteriza el entorno en que opera la entidad. La medición del grado de incertidumbre, correspondiente al flujo de los beneficios futuros, se hace a partir de la evidencia disponible cuando se preparan los estados financieros. Por ejemplo, cuando es probable que una partida por cobrar de otra entidad vaya a ser pagada por ésta, es justificable, en ausencia de cualquier evidencia en contrario, reconocer tal partida por cobrar como un activo. No obstante, para buena parte de las cuentas por cobrar, se considera normalmente probable un cierto grado de impago, y por tanto se reconoce un gasto que representa la reducción esperada en los beneficios económicos por tal motivo. (p.51)

Fiabilidad de la medición

86 La segunda condición para el reconocimiento de la partida es que posea un costo o valor que pueda ser medido de forma fiable, tal y como este concepto de fiabilidad ha sido discutido en los párrafos 31 a 38 de este *Marco Conceptual*. En muchos casos, cuando el costo o valor debe estimarse, el uso de estimaciones razonables es una parte esencial de la preparación de los estados financieros, y no debe menoscabar su fiabilidad. No obstante, cuando no puede hacerse una estimación razonable, la partida no se reconoce en el balance ni en el estado de resultados. Por ejemplo, las indemnizaciones esperadas de un litigio ante los tribunales, pueden cumplir las definiciones tanto de activo como de

ingreso, así como la condición de probabilidad para ser reconocidas; sin embargo, si no es posible medir de forma fiable la reclamación, no debe reconocerse ni el activo ni el ingreso. A pesar de ello, la existencia de la reclamación puede ser revelada por medio de notas, material explicativo o cuadros complementarios.

87 Una partida que, en un determinado momento, no cumpla las condiciones para su reconocimiento establecidas en el párrafo 83, puede sin embargo quedar cualificada para ser reconocida como consecuencia de circunstancias o sucesos, producidos en un momento posterior en el tiempo.

88 Puede estar justificado que una partida a la que, aún poseyendo las características esenciales para ser un elemento, le falten por cumplir las condiciones para su reconocimiento, sea revelada a través de notas, cuadros u otro material informativo dentro de los estados financieros. Ello es apropiado cuando el reconocimiento de tal partida se considere relevante, de cara a los usuarios de los estados financieros, para la evaluación de la situación financiera, los resultados y los flujos de fondos de una entidad. (p.52)

#### Reconocimiento de activos

89 Se reconoce un activo en el balance cuando es probable que se obtengan del mismo beneficios económicos futuros para la entidad, y además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad.

90 Un activo no es objeto de reconocimiento en el balance cuando se considera improbable que, del desembolso correspondiente, se vayan a obtener beneficios económicos en el futuro. En lugar de ello, tal transacción lleva al reconocimiento de un gasto en el estado de resultados. Este tratamiento contable no implica que la intención de la gerencia, al hacer el desembolso, fuera otra que la de generar beneficios económicos en el futuro, o que la gerencia estuviera equivocada al hacerlo. La única implicación de lo anterior es que el grado de certeza, sobre los beneficios económicos que van a llegar a la entidad, tras el presente periodo contable, es insuficiente para justificar el reconocimiento del activo. (p.53)

#### Reconocimiento de pasivos

91 Se reconoce un pasivo, en el balance, cuando es probable que, del pago de esa obligación presente, se derive la salida de

recursos que lleven incorporados beneficios económicos, y además la cuantía del desembolso a realizar pueda ser evaluada con fiabilidad. En la práctica, las obligaciones derivadas de contratos, en la parte proporcional todavía no cumplida de los mismos (por ejemplo las deudas por inventarios encargados pero no recibidos todavía), no se reconocen como tales obligaciones en los estados financieros. No obstante, tales deudas pueden cumplir la definición de pasivos y, supuesto que satisfagan las condiciones para ser reconocidas en sus circunstancias particulares, pueden quedar calificadas para su reconocimiento en los estados financieros. En tales circunstancias, el hecho de reconocer los pasivos impone también el reconocimiento de los activos o gastos correspondientes. (p.52)

#### Reconocimiento de ingresos

92 Se reconoce un ingreso en el estado de resultados cuando ha surgido un incremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un incremento en los activos o un decremento en los pasivos, y además el importe del ingreso puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento del ingreso ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos de activos o decrementos de pasivos (por ejemplo, el incremento neto de activos derivado de una venta de bienes y servicios, o el decremento en los pasivos resultante de la renuncia al derecho de cobro por parte del acreedor).

93 Los procedimientos adoptados normalmente en la práctica para reconocer ingresos ordinarios, por ejemplo el requisito de que los mismos deban estar acumulados (o devengados), son aplicaciones de las condiciones para el reconocimiento fijadas en este *Marco Conceptual*. Generalmente, tales procedimientos van dirigidos a restringir el reconocimiento como ingresos sólo a aquellas partidas que, pudiendo ser medidas con fiabilidad, posean un grado de certidumbre suficiente.(p.52)

#### Reconocimiento de gastos

94 Se reconoce un gasto en el estado de resultados cuando ha surgido un decremento en los beneficios económicos futuros, relacionado con un decremento en los activos o un incremento en los pasivos, y además el gasto puede medirse con fiabilidad. En definitiva, esto significa que tal reconocimiento

del gasto ocurre simultáneamente con el reconocimiento de incrementos en las obligaciones o decrementos en los activos (por ejemplo, la acumulación o el devengo de salarios, o bien la depreciación del equipo).

95 Los gastos se reconocen en el estado de resultados sobre la base de una asociación directa entre los costos incurridos y la obtención de partidas específicas de ingresos. Este proceso, al que se denomina comúnmente correlación de gastos con ingresos, implica el reconocimiento simultáneo o combinado de unos y otros, si surgen directa y conjuntamente de las mismas transacciones u otros sucesos. Por ejemplo, los diversos componentes de gasto que constituyen el costo de las mercancías vendidas se reconocen al mismo tiempo que el ingreso ordinario derivado de la venta de los bienes. No obstante, la aplicación del proceso de correlación, bajo este *Marco Conceptual*, no permite el reconocimiento de partidas, en el balance, que no cumplan la definición de activo o de pasivo.

96 Cuando se espera que los beneficios económicos surjan a lo largo de varios periodos contables, y la asociación con los ingresos puede determinarse únicamente de forma genérica o indirecta, los gastos se reconocen en el estado de resultados utilizando procedimientos sistemáticos y racionales de distribución. Esto es, a menudo, necesario para el reconocimiento de los gastos relacionados con el uso de activos tales como los que componen las propiedades, planta y equipo, así como con la plusvalía comprada, las patentes y las marcas, denominándose en estos casos al gasto correspondiente depreciación o amortización. Los procedimientos de distribución están diseñados a fin de que se reconozca el gasto en los periodos contables en que se consumen o expiran los beneficios económicos relacionados con estas partidas.

97 Dentro del estado de resultados, se reconoce inmediatamente como tal un gasto cuando el desembolso correspondiente no produce beneficios económicos futuros, o cuando, y en la medida que, tales beneficios futuros no cumplen o dejan de cumplir las condiciones para su reconocimiento como activos en el balance.

98 Se reconoce también un gasto en el estado de resultados en aquellos casos en que se incurre en un pasivo sin reconocer un activo correlacionado, y también cuando surge una obligación derivada de la garantía de un producto. (p.53)

### **Reconocimiento de los elementos de los estados financieros según DPC N° 0:**

40. Realización Contable: la contabilidad cuantifica, preferentemente en términos monetarios, las operaciones que una entidad efectúa con otros participantes en la actividad económica y ciertos eventos económicos que la afectan. Dichas operaciones y eventos económicos deben reconocerse oportunamente en el momento en que ocurran y registrarse en la contabilidad. A tal efecto se consideran realizados para fines contables: a) las transacciones de la entidad con otros entes económicos, b) las transformaciones internas que modifiquen la estructura de los recursos o de fuentes o, c) los eventos económicos externos a la entidad o derivados de las operaciones de ésta cuyo efecto puede cuantificarse razonablemente en términos monetarios. (p.32)

A pesar de poseer este principio, la DPC N° 0 generaliza y da un solo reconocimiento para las transacciones económicas indistintamente del Estado Financiero al cual pertenecen, lo mismo sucede con la medición de los elementos que componen los Estados Financieros, el precepto propuesto por la DPC N° 0 dice así:

Valor Histórico Original: las transacciones y eventos económicos que la contabilidad cuantifica se registran según las cantidades de efectivo que se afecten o su equivalente o la estimación razonable que de ellos se haga al momento en que se consideren realizados contablemente. Estas cifras deberán ser modificadas en el caso de ocurrir eventos posteriores que las hagan perder su significado, aplicando los métodos de ajustes aceptados por los principios de contabilidad que en forma sistemática preserven la equidad y la objetividad de la información contable. Si se ajustan las cifras por cambios en el nivel general de precios (NGP) y se aplican a todos los conceptos que integran los estados financieros, susceptibles de ser modificados, se considerará que no ha habido violación de este principio; si se ajustan las cifras de acuerdo con el método que combina los cambios en el nivel general de precios con los cambios en el nivel específico de precios (método mixto), los resultados netos del período deben coincidir con los del método NGP y sólo en este caso se considerará que no ha habido violación al principio del valor histórico original. Independientemente de la aplicación de

uno u otro método, la situación debe quedar debidamente aclarada en la información que se produzca. (p.31)

Por su parte el Marco Conceptual NIIF, propone diversas opciones para medir el costo de algunos de los elementos pertenecientes a los Estados Financieros:

Medición es el proceso de determinación de los importes monetarios por los que se reconocen y llevan contablemente los elementos de los estados financieros, para su inclusión en el balance y el estado de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de medición.

100 En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas. Tales bases o métodos son los siguientes:

(a) *Costo histórico*. Los activos se registran por el importe de efectivo y otras partidas pagadas, o por el valor razonable de la contrapartida entregada a cambio en el momento de la adquisición. Los pasivos se registran por el valor del producto recibido a cambio de incurrir en la deuda o, en algunas circunstancias (por ejemplo en el caso de los impuestos), por las cantidades de efectivo y otras partidas equivalentes que se espera pagar para satisfacer la correspondiente deuda, en el curso normal de la operación.

(b) *Costo corriente*. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo, que debería pagarse si se adquiriese en la actualidad el mismo activo u otro equivalente. Los pasivos se llevan contablemente por el importe sin descontar de efectivo u otras partidas equivalentes al efectivo que se precisaría para liquidar el pasivo en el momento presente.

(c) *Valor realizable (o de liquidación)*. Los activos se llevan contablemente por el importe de efectivo y otras partidas equivalentes al efectivo que podrían ser obtenidos, en el momento presente, por la venta no forzada de los mismos. Los pasivos se llevan por sus valores de liquidación, esto es, los importes sin descontar de efectivo u otros equivalentes al efectivo, que se espera puedan cancelar las deudas, en el curso normal de la operación.

(d) *Valor presente*. Los activos se llevan contablemente al valor presente, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la operación.

Los pasivos se llevan por el valor presente, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la operación. (p.54)

En Venezuela la medición de partidas de los estados financieros al Costo Corriente genera un gran impacto, para ello es necesario la pericia de valuadores y expertos en el área, de hecho va en contra del Principio del Costo Histórico vigente, el cual propone reconocer efectos inflacionarios, pero según el método del nivel general de precios, es decir, a través del índice de precios al consumidor que calcula el Banco Central de Venezuela, o en su defecto a través de una combinación llamada método mixto, que combina este índice con costos corrientes. De ser adoptada esta nueva forma de reconocimiento sería un costo adicional para las empresas, y pasa a ser parte importante de las notas revelatorias ya que año tras año pueden cambiar los costos, la vida útil y hasta la forma de depreciar ciertos activos, de no revelarlos con claridad afectaría el principio de la consistencia y la comparabilidad.

En resumen, se puede decir que la adopción del Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, viene a ampliar el conocimiento existente, introduce elementos que en la educación ofrecida en los pensa de estudios no tenía un basamento legal, se conocía el aspecto, pero según lo que decía un autor, a partir de ahora se conoce que dicho aspecto está descrito en una Norma que elabora un equipo de personas dedicadas al estudio de la doctrina, tal como lo es el IASB.

Ahora bien una vez estudiado lo referente a las semejanzas y diferencias que contiene el Marco Conceptual NIIF con la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0, se estudiará el impacto de la presentación de los Estados Financieros descrita en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (NIC 1), específicamente en lo que se refiere a Balance General y Estado de Resultados.

En la normativa Venezolana los Estados Financieros son tratados en la DPC N° 0, allí la norma plantea los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados asociados a la esencia de los Estados Financieros, mas no plantea cual será el contenido y distribución del Estado Financiero en cuestión, por su parte la NIC 1 plantea principios básicos que deben cumplir dichos Estados Financieros, pero además dedica toda su texto a describir la forma y contenido de cómo serán presentados. A continuación se irá estudiando de manera comparativa cada aspecto, para su respectivo análisis.

### **Cuadro N° 8**

#### **Principios asociados a la elaboración de los Estados Financieros:**

<b>DPC N° 0</b>	<b>NIC 1</b>
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Objetividad</li> <li>• Importancia Relativa</li> <li>• Comparabilidad</li> <li>• Revelación Suficiente</li> <li>• Prudencia</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Presentación Razonable</li> <li>• Empresa en Marcha</li> <li>• Base Contable de Acumulación o Devengo</li> <li>• Uniformidad</li> <li>• Materialidad o Importancia Relativa</li> <li>• Compensación</li> <li>• Información Comparativa</li> </ul>

Fuente: Elaboración Propia.

Como se puede observar la estructura conceptual es completamente manejable, sin embargo, a lo largo de la lectura de la NIC 1, el texto es mas explícito en cada punto e incluso le plantea ejemplos al lector.

### **Cuadro N° 9**

### Estructura y Contenido de los Estados Financieros:

DPC N° 0	NIC 1
<p>18.... Estos Estados normalmente incluyen un balance general, un estado de resultados o de ganancias y pérdidas, un estado de movimiento de las cuentas de patrimonio, un estado de flujo de efectivo y las notas a los estados financieros, así como otros estados y material explicativos que son parte integral de dichos estados.</p>	<p>8 Un juego completo de estados financieros comprende:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) un balance;</li> <li>(b) un estado de resultados;</li> <li>(c) un estado de cambios en el patrimonio neto que muestre: <ul style="list-style-type: none"> <li>(i) todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien</li> <li>(ii) los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios que actúan como tales;</li> </ul> </li> <li>(d) un estado de flujo de efectivo; y</li> <li>(e) notas, comprendiendo un resumen de las políticas contables significativas y otras notas explicativas.</li> </ul> <p>46 Cada uno de los componentes de los estados financieros quedará claramente identificado. Además, la siguiente información se mostrará en lugar destacado, y se repetirá cuantas veces sea necesario para una correcta comprensión de la información presentada:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>(a) el nombre, u otro tipo de identificación, de la entidad que presenta la información, así como cualquier cambio en esa información desde la fecha del balance precedente;</li> <li>(b) si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;</li> <li>(c) la fecha del balance o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte adecuado al componente en cuestión de los estados financieros ;</li> <li>(d) la moneda de presentación, tal y como se define en la NIC 21 <i>Efectos de las Variaciones en las Tasas de Cambio de la Moneda Extranjera</i>; y</li> </ul>

	(e) el nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras de los estados financieros.
--	--

Fuente: Elaboración Propia.

La DPC N° 0 sólo plantea el nombre de los Estados Financieros que componen este cuerpo, la NIC 1 además de esto, menciona cual es el contenido de cada uno, en Venezuela conocemos este contenido a través de autores de bibliografía reconocida, como por ejemplo, el Prof. Ricardo Maldonado (2005:162), quien su libro Fundamentos de Contabilidad Financiera, expone lo siguiente:

Contenido de los Estados Financieros:

Encabezamiento: en esta parte se presenta información que vincula la empresa con el contenido financiero a determinado período de tiempo. Se debe identificar:

- 1.- Nombre del propietario o razón social de la empresa
- 2.- Nombre del Estado Financiero
- 3.- Período al cual corresponde el mismo

Contenido Financiero

Notas revelatorias (p.162)

### **Cuadro N° 10 Estructura del Balance General:**

<b>DPC N° 0</b>	<b>NIC 1</b>
La situación financiera de una entidad está en función de los recursos y obligaciones económicas que mantiene, su estructura financiera, liquidez y solvencia. La información acerca de los recursos financieros controlados por la entidad es útil para evaluar su capacidad en el pasado, para modificar dichos recursos y para predecir su habilidad y seguridad de generarlos en el futuro. La información relativa a la estructura financiera es útil para predecir futuras necesidades de financiamiento y la capacidad de la entidad para afrontarlos; igualmente es útil para evaluar la	La distinción entre corriente y no corriente 51 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. Cuando se aplique tal excepción, todos los activos y pasivos se presentarán atendiendo, en general, al grado de liquidez. 52 Independientemente del método de

<p>posibilidad que tiene de distribuir recursos entre aquellos que tienen un interés en dicha entidad. La información relativa a liquidez y solvencia es útil para determinar la posibilidad de la entidad para cumplir sus compromisos financieros a la fecha de vencimiento de éstos.</p>	<p>presentación adoptado, la entidad revelará para cada rúbrica de activo o pasivo, que se espere recuperar o cancelar dentro de los doce meses posteriores a la fecha del balance o después de este intervalo de tiempo el importe esperado a cobrar o pagar, respectivamente, después de transcurrir doce meses a partir de la fecha del balance.</p>
---	---

Fuente: Elaboración Propia.

En este punto entra en juego un concepto no manejado en la teoría que se aprende en las aulas de clases, y no es más que la clasificación en corrientes y no corrientes, a continuación se expone gráficamente, la estructura conocida del Balance General en la práctica profesional, y luego la estructura que propone la Norma Internacional N° 1.

**Estructura del Balance General conocido en Venezuela, según autores de bibliografía reconocida:**

Activos  
 Circulante  
 Inversiones Permanentes  
 A Largo Plazo  
 Propiedad, Planta y Equipo  
 Intangibles  
 Cargos Diferidos  
 Otros Activos  
 Total Activos

Pasivo y Patrimonio  
 Pasivos  
 Circulante  
 A Largo Plazo  
 Créditos Diferidos  
 Otros Pasivos  
 Total Pasivos

Patrimonio  
Total Pasivo y Patrimonio

## **Estructura del Balance General propuesto por la Norma Internacional de Contabilidad N° 1**

Activos  
    No Corrientes  
        Propiedad, Planta y Equipo  
        Propiedad para la Inversión  
        Activos Intangibles  
        Activos Financieros  
        Inversiones contabilizadas utilizando el método de patrimonio  
        Activos Biológicos  
    Corrientes  
        Inventarios  
        Cuentas por Cobrar Comerciales y Otras  
        Efectivo y Equivalentes de Efectivo  
Total Activo  
Pasivo y Patrimonio  
Patrimonio  
Pasivo  
    No Corrientes  
        Provisiones  
        Pasivos Financieros  
        Pasivos a Largo Plazo  
    Corrientes  
        Pasivos por Impuestos Corrientes  
        Pasivos por Impuestos Diferidos  
        Cuentas por Pagar Comerciales  
Total Pasivo  
Total Pasivo y Patrimonio

Sin embargo, la Norma también establece que cuando la empresa necesite hacer una presentación en base a su liquidez, ya que de esta manera la información será más relevante y confiable, puede hacerlo, pero tendrá que revelarlo en sus notas de manera amplia. En cualquiera de los casos lo que si es imprescindible es que las partidas circulantes se separen de las no circulantes. Así pues se observa que la

Norma no es tan rígida a la hora de presentar la información, más si es bastante rígida en lo explicativa que deben ser sus notas revelatorias.

Para tener mas claridad respecto a como clasificar una partida, el párrafo 57 en adelante de la NIC 1 explica cuales son los criterios que aplican para calificar a un activo o a un pasivo como corriente:

#### **Activos Corrientes**

57 Un activo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- (a) se espere realizar, o se pretenda vender o consumir, en el transcurso del ciclo normal de la operación de la entidad;
- (b) se mantenga fundamentalmente con fines de negociación;
- (c) se espere realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance; o
- (d) se trate de efectivo u otro medio equivalente al efectivo (tal y como se define en la NIC 7 *Estados de Flujo de Efectivo*), cuya utilización no esté restringida, para ser intercambiado o usado para cancelar un pasivo, al menos dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás activos se clasificarán como no corrientes.

#### **Pasivos corrientes**

60 Un pasivo se clasificará como corriente cuando satisfaga alguno de los siguientes criterios:

- (a) se espere liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad;
- (b) se mantenga fundamentalmente para negociación;
- (c) deba liquidarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance; o
- (d) la entidad no tenga un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Todos los demás pasivos se clasificarán como no corrientes.(p.477)

De esta manera, se le da una base sólida de selección, al profesional encargado de preparar el Balance General, y sabrá que lo está preparando de acuerdo a una normativa prevista por un consejo calificado en el área. Además un cambio si se puede decir importante al adoptar las Normas Internacionales de Información

Financiera, es que si bien el Balance General se puede presentar de manera resumida, atendiendo al corriente – no corriente o a su grado de liquidez, no son así sus notas revelatorias, allí cada partida se explicará con sumo detalle, se desagregarán en sub categorías de ser necesario, todo ello con el fin de ser más útil al usuario de dicha información.

### **Cuadro N° 11**

#### **Estructura del Estado de Resultados:**

<b>DPC N° 0</b>	<b>NIC 1</b>
20. Los resultados de las operaciones realizadas por la entidad es una información requerida para conocer la rentabilidad de la misma y predecir la capacidad que tiene para generar flujos de efectivo a partir de los recursos operativos que utiliza y otros adicionales que potencialmente pudieran obtener.	78 Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el periodo, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una Norma o una Interpretación establezca lo contrario.

Fuente: Elaboración Propia

En este punto la DPC N° 0, hace especial énfasis en que a través del estado de resultados se conocerá la rentabilidad de la empresa, la NIC 1 por su parte sólo menciona la inclusión de las partidas de ingresos y gastos reconocidas en el período, se observa una diferencia entre ambas definiciones, la DPC N° 0 menciona al Estado Financiero, la NIC 1 menciona que partidas componen ese Estado Financiero.

#### **Estructura del Estado de Resultados conocido en Venezuela, según autores de bibliografía reconocida:**

- Ingreso Principal
- Costo de Venta
- Gastos de Operación
- Otros Ingresos

Otros Egresos

Partidas Extraordinarias (Ingresos y Egresos)

## **Estructura del Estado de Resultados propuesto por la Norma Internacional de Contabilidad N° 1**

91 La primera forma se denomina método de la naturaleza de los gastos. Los gastos se agruparán en el estado de resultados de acuerdo con su naturaleza (por ejemplo depreciación, compras de materiales, costos de transporte, beneficios a los empleados y costos de publicidad) y no se redistribuirán atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en el seno de la entidad. Este método resulta simple de aplicar, puesto que no es necesario distribuir los gastos de la operación entre las diferentes funciones que lleva a cabo la entidad. Un ejemplo de clasificación utilizando el método de la naturaleza de los gastos es el siguiente:

Ingresos ordinarios (o de operación)  
Otros ingresos  
Variación de los inventarios de productos terminados y en curso  
Consumos de materias primas y materiales secundarios  
Gastos por beneficios a los empleados  
Gastos por depreciación y amortización  
Otros gastos de operación  
Total gastos  
Ganancia

92 La segunda forma se denomina método de la función de los gastos o método del “costo de las ventas”, y consiste en clasificar los gastos de acuerdo con su función como parte del costo de las ventas o, por ejemplo, de los gastos de las actividades de distribución o administración. Siguiendo este método, la entidad revelará, al menos, su costo de ventas con independencia de los otros gastos. Este tipo de presentación puede suministrar a los usuarios una información más relevante que la ofrecida presentando los gastos por naturaleza, pero hay que tener en cuenta que la distribución de los gastos por función puede resultar arbitraria, e implicar la realización

de juicios subjetivos. Un ejemplo de clasificación que utiliza el método de gastos por función es el siguiente:

Ingresos ordinarios (o de operación)  
Costo de las ventas  
Margen bruto  
Otros ingresos  
Costos de distribución  
Gastos de administración  
Otros gastos  
Ganancia (p.483)

Este Estado Financiero también exige rigurosas notas revelatorias según la NIC 1, y en su estructura se puede observar que queda prohibido mostrar partidas extraordinarias, de hecho así lo menciona la citada norma. En cuanto a la escogencia del modelo a presentar, el mismo va a depender de factores históricos y del sector industrial donde se enmarque la entidad. El modelo utilizado en Venezuela se asocia al método del costo de venta, con algunos cambios en la posición de ciertas partidas.

## CONCLUSIONES

Si se observa la estructura de la contabilidad, ella básicamente se compone de una sola teoría, la cual ha perdurado en el tiempo, se trata de una ecuación matemática que dice  $\text{Activo} = \text{Pasivo} + \text{Capital}$ , esta ecuación llamada ecuación patrimonial aunado a la Teoría del Cargo y el Abono, soportan el contenido de los Estados Financieros. Aplicando este conocimiento se elaboran los Estados Financieros aquí en Venezuela o en cualquier parte del mundo, es decir, es universal. Sin embargo, los Estados Financieros han evolucionado, en la búsqueda de ser útiles a sus usuarios, todo se piensa en función de ellos. Basados en este precepto, diversos estudiosos del tema a nivel mundial, han organizado comisiones, organismos, institutos, dedicados a la regulación de los mismos a través de normas. Estas normas si divergen de un país a otro, y es que todo va a depender de la realidad económica, político y social de cada región; de esta manera se hacía hasta hace unos pocos años, cuando salió a la palestra la necesidad de unificar estas normas o criterios.

Cada país del mundo ha nombrado una comisión encargada de estudiar los cambios sustanciales que supone esta reforma; en Venezuela, se ha encargado de ello la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, a través de su Comisión Permanente de Principios, la Dirección Técnica y los Secretarios de Estudios e Investigaciones de cada Estado del país. La misma decidió en Enero de 2004 la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, para contribuir con la unificación de criterios, se han propuesto diversos cronogramas para hacer efectiva la adopción, sin embargo el último planteado establece que entrarán en NIIF a partir del 2008 las grandes empresas, en el 2009 las medianas y en el 2010 las pequeñas.

Esta decisión conlleva re-estudiar la profesión, en las aulas de clases sólo se aprendió la normativa venezolana, y a pesar de que en algunos casos coinciden con

las Normas Internacionales de Información Financiera, no es así en todos los aspectos, por ello la Federación se ha dedicado a promover un plan de estudios a través de diplomados para capacitar a los profesionales que ejercen esta profesión. Pero no se puede sólo capacitar a los que ya están formados, hay que ir a la base y paulatinamente ya no será necesario el re-estudio, me refiero a los alumnos que hoy se encuentran en pregrado, los programas de las asignaturas deben ser reestructurados, atendiendo a los cambios que la adopción de estas normas suponen. Para ello uno de los principales protagonistas deben ser los profesores universitarios, quienes deben avocarse al estudio para luego preparar correctamente a sus alumnos.

En la presente investigación se buscó comparar el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera y la presentación de los Estados Financieros propuestos en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, específicamente el Estado de Resultados y el Balance General, con la normativa vigente en Venezuela. Durante el estudio se pudo conocer lo siguiente:

- En Venezuela, no se tiene un Marco Conceptual definido, o una Norma que escriba explícitamente al respecto, la contabilidad, sus usuarios y sus preceptos lo definen la Declaración de Principios de Contabilidad N° 0. La misma está dedicada a definir los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados que van a ser aplicados a la información financiera para hacerla útil a sus usuarios. Ella contiene la definición de contabilidad, sus tipos, los usuarios de la información contable, el conjunto de estados financieros que componen esta información y los preceptos básicos que componen los PCGA. Fue promulgada en el año 1997, y tiene su basamento en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera.
- El Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera, no es expresamente una Norma, como su nombre lo indica es un

Marco de Referencia, y en él está contenido todo lo que conlleva la preparación y presentación de los Estados Financieros, para ser de utilidad a los usuarios tanto internos como externos de la información financiera; igualmente tiene como propósito ayudar a la armonización de las normas y procedimientos contables. El mismo contiene quienes son los usuarios de los Estados Financieros, el objetivo de los Estados Financieros, define cual es el conjunto de Estados Financieros, las hipótesis fundamentales y las características cualitativas de los Estados Financieros. Hasta este punto, la DPC N° 0, es muy similar a este Marco Conceptual, sin embargo, el Marco es mucho más amplio y más claro en su redacción y presentación de ejemplos, como fue definido en los cuadros comparativos de la DPC N° 0, es muy escueta, bastante básica en las definiciones. Además, el Marco Conceptual no termina aquí, el contiene también la definición de los elementos que contienen los Estados Financieros y como deben ser reconocidos los mismos, en Venezuela tales conceptos se conocen a través de bibliografía propuesta por autores tanto venezolanos como extranjeros, pero sin hacer mención a un contenido normativo. Este Marco Conceptual fue promulgado en el año 1989, por supuesto es producto mucho más revisado y madurado, fue adoptado por el IASB en el año 2001.

- En cuanto a la presentación de los Estados Financieros, esta se encuentra definida en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, la cual tiene por objetivo establecer las bases de presentación de los Estados Financieros para contribuir a la comparabilidad de los mismos, tanto con Estados Financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, o con Estados Financieros de entidades diferentes. Describe la finalidad de los Estados Financieros, definiciones básicas y luego se basa en la estructura que debe cumplir cada Estado Financiero; esta Norma deja claro cual es el camino a seguir para plantear cada uno de estos elementos, mas no así es la Norma venezolana, en

la DPC N° 0, se define que es un Estado Financiero y que grupo lo compone, mas no propone la estructura a seguir, ella se conoce por la bibliografía antes mencionada (de autores reconocidos), sin embargo, en esta bibliografía no se hace mención a pautas normativas. Se observa en la manera de presentar los Estados Financieros, ciertas diferencias con respecto a lo conocido en Venezuela, no obstante, la Norma Internacional N° 1, no coloca una medida prohibitiva de presentarlos de otra forma, mas si obliga a que ello sea revelado de manera amplia en las notas revelatorias.

Como se puede observar luego de comparar las normativas tanto extranjeras, como venezolanas, se puede decir, que se debe ampliar el conocimiento mas no implica un cambio de manera radical, la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, en cuanto se refiere a Marco Conceptual y NIC 1. Se tiene una ventaja en Venezuela y es que la redacción de las Declaraciones de Principios de Contabilidad emitidas por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, han estado basadas en la normativa internacional. Lo que si es preciso, es que el conocimiento sea impartido en las aulas de clase atendiendo al origen de las cosas, es decir, que el alumnado sepa de donde proviene la información, que existe una norma al respecto que dictamina lo que está aprendiendo, se debe tener claro la base de la información, esa es una debilidad que se tiene en los actuales momentos en las aulas de pregrado.

## RECOMENDACIONES

En vista de la inminente adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, la comunidad dedicada a la profesión contable y los que se están formando para ella, deben estar conscientes de asumir el reto que esto implica. Es necesaria la lectura y la investigación como base y principio, si se quiere hacer de la profesión una ciencia y no una mera técnica.

Debido a que la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela es el órgano encargado de normar y regular la profesión Contaduría Pública, este órgano debería tener mas presencia dentro de las universidades nacionales encargadas de impartir dicha carrera, realmente se conoce la existencia de él, cuando los profesionales acuden a registrarse en sus respectivos Colegios Federados, se recomienda reuniones entre los profesores que imparten las materias que atañen a la adopción y los directivos de la Federación; porque si bien es cierto que la Federación se reúne y toma decisiones, también es cierto que esta información no baja a las personas interesadas. La relación gremio – universidad debe ser como un matrimonio, y esa relación debe estar basada en el compromiso. El gremio debe ser el ente encargado de la capacitación de los profesionales que hoy ya se encuentran ejerciendo la profesión, pero también debe encargarse de la capacitación de los profesores que dictan estas asignaturas, de esta manera paulatinamente se dejará de re-estudiar, y se aprenderán las cosas bien desde el principio.

Se recomienda a las cátedras que imparten contabilidad, la revisión de los programas respectivos para basar el fundamento teórico de las clases en dichas normas, el estudiante debe conocer de donde proviene la teoría, y conocer también si eso tiene un basamento normativo, no sólo apoyarse en la bibliografía existente al respecto. Entre el cuerpo docente deberían instaurarse comités dedicados al estudio de cada caso o de cada Norma, de esta manera las tareas estarían repartidas y el

tiempo sería aprovechado de forma óptima, luego este comité se encargaría de transferir el conocimiento a sus colegas y así sucesivamente.

La Norma Internacional de Contabilidad N° 1, indica que el Balance General debe mostrarse separando sus partidas en Corrientes y No Corrientes, no obstante, no hace prohibitivo presentarlo de otra forma, mas si obliga a explicar en detalle las razones en las notas revelatorias. En Venezuela, la forma de presentar el Balance General es muy específica y atiende a la liquidez de la empresa, el investigador plantea que se podría discutir con el gremio la defensa de presentar el Balance General de esa manera, ya que no va en contra de la Norma, o también proponer separarlos en partidas Corrientes primero (que sería el Circulante) y No Corrientes luego (los no Circulantes) pero sin perder la especificidad de los rubros, tipo Inversiones Permanentes, A Largo Plazo, Propiedad, Planta y Equipo, etc.

Así mismo, en la presentación del Estado de Resultados, se va de la mano con la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, adaptando el método del Costo de Venta, muy parecido al utilizado actualmente, sólo se debería considerar el orden de los rubros presentados, específicamente el de otros ingresos.

## LISTA DE REFERENCIAS BIBLIOGRAFICA

Blanco Luna Yanel (2005). **Normas Internacionales de Contabilidad**. PVP Gráficos S. A., Editorial. Colombia

Catacora, Fernando (2000). **Contabilidad, la base para la tomas de decisiones gerenciales**. Editorial Mc Graw Hill.

Código de Comercio. (1989). Según el texto oficial del 26 de Julio de 1955. Caracas – Venezuela.

Federación De Colegios De Contadores Públicos De Venezuela. **Declaración De Principios De Contabilidad No 0**, 1997, emitida por el comité de principios de contabilidad en Venezuela.

Hernández, Elizabeth (2007). **Enfoque Sistemático para Adoptar las Normas Internacionales de Información Financiera en los Sistemas Contables de las Empresas Privadas que Cotizan Títulos Valores en la Bolsa De Valores De Caracas Del Municipio Valencia**.

Hernández, Sampieri y otros (2003). **Metodología de la Investigación**. Editorial Mc Graw Hill. México

Kieso, Donald y otros (1999). **Contabilidad Intermedia**. Editorial Limusa, S. A. de C. V., segunda edición.

**Ley de Ejercicio de la Contaduría Pública. 1973**. Caracas – Venezuela.

Maldonado, Ricardo y Otros. (2005). **Fundamentos de Contabilidad Financiera**. Clemente Editores. Valencia – Venezuela.

Mantilla, Samuel (2006). **Estándares/Normas Internacionales Información Financiera IFRS (NIIF)**. Bogotá - Colombia

**IASB. Normas Internacionales de Información Financiera**.

Páez, Sarah y Otros. (2004). **Propuesta para integrar las Normas Internacionales de Contabilidad y los Reportes Internacionales de Información Financiera en el Tratamiento Contable de algunos componentes del Activo.**