

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

**LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN  
FINANCIERA Y SU INCIDENCIA EN LA PREPARACIÓN Y  
PRESENTACIÓN DE LOS ESTADOS FINANCIEROS**

Autora: Lic. Nirley Márquez Torres  
Tutora: Dra. Aura Elena Peña

Mérida, Noviembre, 2009

## INDICE

LISTA DE GRAFICOS .....	iv
RESUMEN.....	v
INTRODUCCION .....	1
CAPÍTULO I.....	3
EL PROBLEMA.....	3
Planteamiento del Problema.....	3
Objetivos de la Investigación.....	8
Justificación de la Investigación .....	9
Alcance de la Investigación .....	10
CAPÍTULO II .....	12
MARCO TEÓRICO.....	12
Antecedentes de la Investigación.....	12
Bases Teóricas.....	14
CAPÍTULO III.....	45
MARCO METODOLÓGICO.....	45
Tipo de Investigación.....	45
Diseño de la Investigación .....	46
Objeto de Estudio.....	47
Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos .....	47
Técnicas de Análisis e Interpretación de Datos .....	48
Técnicas de Validación de los Instrumentos de Recolección de Datos .....	48
CAPÍTULO IV.....	50
CRITERIOS GENERALES PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS EN AMBIENTE DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA.....	50
CAPÍTULO V .....	60

EL PROCESO DE ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN FUNCIÓN DE LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS....	60
CAPÍTULO VI.....	66
ALTERNATIVAS PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS SEGÚN LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 1 .....	66
CAPÍTULO VII .....	69
ESTRUCTURA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SEGÚN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD.....	69
CAPÍTULO VIII.....	91
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	91
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.....	97
ANEXOS .....	100
A.Guia de Observación Documental .....	102
B.Instrumento de Validación de la Guia de Observación Documental .....	107

## LISTA DE GRAFICOS

Gráfico		Pág.
1	Diseño de la Investigación .....	46
2	Criterios para la Preparación y Presentación de Estados Financieros en Ambiente de NIIF.....	51

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

**LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA Y  
SU INCIDENCIA EN LA PREPARACIÓN Y PRESENTACIÓN DE LOS  
ESTADOS FINANCIEROS**

**Trabajo de grado para optar al Grado de Magíster en Ciencias Contables**

**AUTORA:** Lic. Nirlay Márquez Torres

**TUTORA:** Dra. Aura Elena Peña

**AÑO:** 2009

**RESUMEN**

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

Debido a la necesidad de que las empresas participen en un mercado globalizado, es imprescindible que la información suministrada sea de fácil comparación en tiempo y espacio, adaptándola a las Normas Internacionales de Información Financiera, de tal manera que cubra las exigencias de los distintos mercados.

Esta investigación se centra en analizar la incidencia de las Normas Internacionales Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

La metodología aplicada responde a un diseño cualitativo documental, con base en el ciclo holístico propuesto por Hurtado (2000), alcanzando un nivel de análisis. El tipo de investigación se inserta dentro de la modalidad exploratoria, descriptiva y analítica, pues se acude a fuentes bibliográficas y al análisis de documentos contables y legales referidos al tema, con el objeto de determinar los hallazgos documentales. Para la recolección de los datos se utilizó como instrumento el guión de observación documental. A nivel de resultados, se determinaron los criterios generales y las distintas alternativas para la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente de las NIIF, logrando con ello presentar una estructura de estados financieros acorde a las Normas Internacionales de Contabilidad.

Descriptores: criterios, reconocimiento, valuación, presentación, revelación, información financiera, alternativa, estructura, estados financieros.

## INTRODUCCIÓN

En el mundo empresarial, la globalización posibilita una ampliación de los mercados así como la creación de empresas supranacionales, lo que conduce a las mismas a utilizar estándares para presentar la información financiera.

Las Normas Internacionales de Contabilidad constituyen una realidad en todo el mundo, a fin de reducir las diferencias contables internacionales. Tienen el objetivo principal de generar información útil que permita a las empresas conocer la situación financiera y económica y contribuir en el proceso de toma de decisiones.

Los estados financieros de la empresa representan su situación económica - financiera y son la principal fuente de información que tienen terceros sobre su desempeño, por ello es de vital importancia conocer los diferentes estados financieros y los elementos que los caracterizan en cuanto a su preparación y presentación.

Los cambios mas violentos que se están produciendo en el mundo entero tienen que ver entre otras cosas con las finanzas, la economía y los tributos. La globalización de la economía así como de la internacionalización de los mercados de negocios y valores, y la exigencia por parte de la bolsa de valores extranjeras, hace que se cree una filosofía de estados financieros reales con principios de valor razonable y de cobertura, entre otros, justificada en la necesidad de unificar criterios en la presentación de estados financieros.

Por lo antes expuesto, resulta de gran interés analizar la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

Esta investigación se estructura de la siguiente manera:

Capitulo I: Referido al planteamiento del problema, el cual está basado en la importancia que tiene el proceso de la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en el marco de un mundo globalizado cada día mas exigente, que requiere que se maneje un sólo criterio para la preparación y presentación de la información financiera común a todos los países, permitiéndose que la toma de decisiones pueda darse sobre las bases de la eficiencia y eficacia. Luego se muestran las interrogantes de investigación, el objetivo general y los específicos; la justificación y alcance de la misma.

Capítulo II: Comprende el marco teórico de la investigación en el que por medio de los antecedentes y las bases teóricas, se dan a conocer las diferentes posturas relacionadas con la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de estados financieros.

Capítulo III: Incluye el marco metodológico, cuyo contenido está dado por el tipo de investigación, el diseño de investigación, el objeto de estudio, las técnicas e instrumentos de recolección de los datos, así como las técnicas para el análisis e interpretación de los datos recolectados y la validez de los instrumentos de recolección de datos.

Capítulo IV: Señala los criterios generales para la preparación y presentación de los estados financieros en ambiente de Normas Internacionales de Información Financiera. Para ello, se analiza la información obtenida de la revisión bibliográfica a través de la guía de observación documental.

Capítulo V: Describe el proceso de adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera en función de la preparación y presentación de los estados financieros. Se considera la información obtenida de la revisión bibliográfica y de documentos legales a través de la guía de observación documental.

Capítulo VI: Explica las distintas alternativas expuestas en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, para la preparación y presentación de estados financieros. Se consideran las diferentes alternativas contempladas en la NIC 1.

Capítulo VII: Presenta una estructura de los estados financieros bajo ambiente de las Normas Internacionales de Información Financiera. La cual se deriva de la revisión bibliográfica y de documentos legales utilizando el guión de observación documental.

Capítulo VIII: En el cual se presentan las conclusiones derivadas de los resultados obtenidos atendiendo a los objetivos de la investigación.

Finalmente, se presenta la bibliografía utilizada para la realización de la presente investigación, así como los anexos considerados pertinentes.

## **CAPÍTULO I**

### **EL PROBLEMA**

#### **Planteamiento del Problema**

Con el desarrollo económico y la globalización las empresas se encuentran en la necesidad de participar en un mercado dinámico. De igual manera, los países han tenido que homogeneizar sus normas contables, por lo que la Unión Europea se enfrentó a la decisión de adoptar los estándares internacionales de contabilidad emitidos por el International Accounting Standards Board (IASB) al ordenamiento contable de sus países; de manera que éstas faciliten la comparación en tiempo y espacio, y que atendieran las exigencias de los distintos mercados. Lo que se busca en definitiva, es que todos los países estén orientados hacia la normalización contable y la unificación mundial de sus criterios.

La búsqueda de una estandarización contable resulta una clara respuesta a la necesidad del mundo económico de compartir un lenguaje que facilite la comunicación de los mercados internacionales y, para satisfacer esta necesidad producto de los procesos de globalización y de avances tecnológicos en los sistemas de comunicación se requiere de una normatividad común que no resulta fácil, pues a pesar que la contabilidad es una disciplina universal, las necesidades contables responden básicamente a las políticas económicas y sociales de cada país, en los que predominan los problemas monetarios y en cadena los requerimientos sociales de los habitantes.

En este sentido, la historia del desarrollo de la armonización contable es sin duda el esfuerzo por fortalecer principios, postulados y acciones de la epistemología contable. Esta evolución se ha debido a la necesidad de comparar la información financiera, la cual subyace por una parte, de las actividades de las empresas

multinacionales que se han expandido en varios países, y por la otra, la internacionalización del mercado de capitales que ha incrementado las inversiones extranjeras.

Muchas empresas del mundo, preparan y presentan estados financieros para usuarios externos. Aunque tales estados financieros pueden parecer similares entre un país y otro, existen diferencias causadas probablemente por una amplia variedad de circunstancias sociales, económicas y legales.

Tales circunstancias han conducido a la utilización de una amplia variedad de conceptualizaciones para los elementos de los estados financieros; esto es, para activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos. Esto ha dado como resultado la aplicación de diferentes criterios para el reconocimiento de partidas en los estados financieros, así como preferencias sobre las diferentes bases de medida. Asimismo, tanto el alcance de los estados financieros como las informaciones reveladas en éstos han quedado afectados por esa conjunción de circunstancias.

El Comité de Normas Internacionales de Contabilidad (IASC) tuvo como misión reducir tales diferencias por medio de la armonización entre las regulaciones, normas contables y procedimientos relativos a la preparación y presentación de los estados financieros. Al respecto, este Comité consideró que esto sería posible con esfuerzos centrados en los estados financieros, los cuales debían prepararse con el propósito de suministrar información útil para la toma de decisiones.

La contabilidad internacional aparece como consecuencia del comercio internacional. La práctica de importación y exportación de bienes y servicios se fue ampliando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros, dando origen a la empresa de clase mundial. Luego, se desarrolló el concepto de globalización de la economía que modificó fundamentalmente la práctica internacional de los negocios.

La contabilidad internacional ha tenido cambios importantes debido al marcado interés de adoptar estándares internacionales de contabilidad aplicables en todos los países. El primer gran paso lo ha dado la Comunidad Europea, que ha definido el camino a seguir para utilizar dichos estándares. En este escenario, los países subdesarrollados visualizan con cierta prudencia la idea de tal adopción.

Entonces, se está en presencia de una dinámica internacional y transnacional de la actividad económica y financiera que lleva consigo la aparición de actuaciones por parte de la empresa y de los agentes económicos relacionados con ésta. Esta dinámica trasciende el entorno local e implica la proyección de la información contable a un ámbito supranacional, lo cual puede afectar la tradicional forma de producción y asignación de la riqueza.

El mundo globalizado se encuentra atravesando por la situación de la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC) y de las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF), lo que se está dando por la uniformidad de información; pues la toma de decisiones debe darse sobre las bases similares de eficiencia y eficacia dentro de las distintas organizaciones ya sean de tipo lucrativa o no. Es por ello, que se nota cómo la característica de uniformidad toma mayor auge en la sociedad actual, ya que al hacer referencia a este concepto se está incorporando el pensamiento de que las normas y las formas utilizadas por las empresas deben ser siempre las mismas para cada ejercicio, buscando una homogeneidad de la información contable suministrada en los estados financieros.

En consecuencia, la globalización ha exigido la búsqueda de criterios de representación contable de las relaciones comunes a todos los países, fenómeno que se conoce como el de la normalización contable internacional, proceso facilitado por el consenso generado por la aplicación de los denominados principios de contabilidad generalmente aceptados.

Venezuela, como país miembro de los organismos internacionales no puede desconocer el hecho de la globalización y la internacionalización. Actualmente, se emiten estados financieros de acuerdo a Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados, Normas del Sector Público, Normas de Contabilidad emitidas por compañías reguladoras como lo son: la Superintendencia de Bancos, Superintendencia de Seguros, Superintendencia de Cajas Ahorro y la Comisión Nacional de Valores.

Por ello, la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela aprobó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera

emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, previa revisión de cada una de ellas por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad y de su aceptación en el Directorio Nacional Ampliado. Se estableció como fechas de vigencia para la adopción de estas normas el 31/12/2008 o fecha de cierre inmediata posterior para grandes entidades y 31/12/2010 o fecha de cierre inmediata posterior para las pequeñas y medianas entidades. Los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela se identifican con las siglas VEN-NIF y comprenden cada una de las normas vigentes y los Boletines de Aplicación identificados con las siglas BA VEN-NIF.

A tal efecto, las Normas Internacionales de Contabilidad establecen las bases para la presentación de estados financieros con propósito de asegurar la comparación con los estados financieros de períodos anteriores de la entidad y, también, con los estados financieros de otras entidades.

Los estados financieros deben presentar razonablemente la posición financiera, desempeño y los flujos de efectivo en una entidad. La presentación íntegra requiere la fiel imagen de los efectos que causan las transacciones, eventos y condiciones de acuerdo con las definiciones y criterios aplicables a activos, pasivos, ingresos y gastos.

En consecuencia la adopción de los estándares internacionales se hace con el fin de fomentar un sistema comercial y financiero efectivo en el ámbito mundial que sea de alta calidad, transparente y comparable. Así entonces, el principal objetivo consiste en alcanzar un alto grado de comparabilidad a nivel internacional en relación con la información financiera suministrada por las empresas. La idea básica estriba en que la información financiera proporcionada por las empresas que actúan en un mismo mercado sea útil para sus destinatarios, para ello es necesario un acercamiento de las legislaciones contables de los países, procurando así la comparabilidad de dicha información.

En este orden de ideas Mueller (1999), expone que:

No debe afirmarse que la contabilidad de un país es de mejor calidad que la del otro. La contabilidad existe porque satisface una necesidad y en tanto que la contabilidad satisfaga las necesidades de sus grupos de

usuarios, estará haciendo lo que se supone debe hacer. La contabilidad se desarrolla dentro de su propio entorno y a la vez se nutre de él. El hecho de que el mundo sea un popurrí de prácticas contables refleja la diversidad de usos a los cuales se destina. (p.16)

En este sentido, la profesión contable genera un flujo de información contable-financiera, la cual se encuentra al servicio de grandes centros de poder y de grandes capitales. Información que permite e influye en la toma de decisiones ya que el mundo actúa de una manera globalizada, lo que tiende a modificar los dogmas y paradigmas existentes en la profesión contable, llevándola a evolucionar hacia una ciencia más dinámica, adaptándose a las necesidades del entorno y de la sociedad.

Por todo lo antes mencionado, es importante abordar estudios sobre la adopción de estándares internacionales de contabilidad por parte de investigadores venezolanos, más aun cuando se interactúa con la comunidad internacional. Esto, no implica que tengan que cambiar inmediatamente las leyes del país, sino que adopten aquellos estándares para la preparación, presentación y revelación de los reportes financieros, que permitan derivar parámetros de comparación e información con otros países.

No debe obviarse, que la adopción de estándares internacionales de contabilidad tiene gran trascendencia para las organizaciones, al proveer información transparente, veraz y confiable, que permitirá un mejor y mayor flujo de información sobre capitales e inversiones y una mayor creación de valor en las organizaciones.

El sistema de información financiera y su relación con la gestión del conocimiento, se considera fundamental para la empresa moderna que busca continuamente como objetivo corporativo ser competitiva en el mercado o industria en el que desarrolla sus actividades.

En este contexto de las Normas Internacionales de Contabilidad, la contabilidad requiere de un sistema adaptado para clasificar los hechos económicos que ocurren en un negocio. De tal manera que, se convierte en el eje central para llevar a cabo diversos procedimientos que conducirán a la obtención del máximo rendimiento económico que implica el proyectar a la organización.

En Venezuela, la gran mayoría de las empresas aún no han ingresado en el marco de una economía globalizada por mantener las particularidades de empresas

familiares. Por ésta razón, si se desea insertar a las empresas en un mercado competitivo, tendrán que desenvolverse en el mundo globalizado en el cual la competitividad se une a la búsqueda del beneficio económico, como característica de la empresa moderna en la economía del conocimiento.

Debido a la necesidad que las empresas participen en un mercado globalizado, es imprescindible que la información suministrada sea de fácil comparación en tiempo y espacio, adaptándolas a las Normas Internacionales de Información Financiera, de manera tal que cubran las exigencias de los distintos mercados.

Dentro de este proceso de cambio surge la siguiente interrogante:

¿Cómo influyen en la preparación y presentación de los Estados Financieros, las Normas Internacionales Información Financiera?

Esta inquietud, puede ser atendida respondiendo a las interrogantes siguientes:

¿Cuáles son los criterios generales para la preparación y presentación de los Estados Financieros?

¿Cuál es el proceso de adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera en función de la preparación y presentación de los Estados Financieros?

¿Cuáles son las alternativas expuestas por la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, en relación con la preparación y presentación de los Estados Financieros?

¿Cuál es la estructura de los Estados Financieros bajo ambiente de las Normas Internacionales de Contabilidad?

## **Objetivos de la Investigación**

### **Objetivo General**

Analizar la incidencia de las Normas Internacionales Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

## **Objetivos Específicos**

1. Señalar los criterios generales para la preparación y presentación de los Estados Financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera.
2. Describir el proceso de adopción por primera vez de las Normas Internacionales Información Financiera en función de la preparación y presentación de los Estados Financieros.
3. Explicar las distintas alternativas expuestas en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, para la preparación y presentación de los Estados Financieros.
4. Presentar la estructura de los Estados Financieros bajo ambiente de las Normas Internacionales Información Financiera.

## **Justificación de la Investigación**

Una de las fuerzas que impulsan la adopción de Normas Internacionales de Información Financiera es la creciente internacionalización de las economías mundiales, las cuales se han vuelto más dependientes del comercio internacional y de sus flujos de inversión.

En este sentido, las transacciones y decisiones pudieran darse con más transparencia, siguiendo una terminología y procedimiento contable uniforme que pueden ser interpretados por gobiernos así como por accionistas, inversionistas potenciales, acreedores entre otros.

Un sistema contable mundial tendería a promover la eficiencia de las empresas y del país, colocando al personal en tareas más productivas, reduciendo tiempos y movimientos y evitando el costo que se requiere para traducir e interpretar los estados financieros.

En Venezuela, la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad contribuirá a mejorar la percepción internacional de nuestro país y las empresas venezolanas como receptoras de inversiones, al hacer mucho más sencilla para la

revisión de inversionistas extranjeros la presentación de los estados financieros de nuestras empresas. Con todo ello, se espera que el cambio se constituya en una ventaja comparativa que mejore la posición de las empresas venezolanas en el complejo mundo de la globalización económica actual.

En este orden de ideas, con el desarrollo de esta investigación se busca de alguna manera, analizar la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros que conduzca a presentar una estructura de los Estados Financieros bajo esta normativa internacional, a fin de que el mercado empresarial venezolano pueda alcanzar una mayor participación en los mercados globalizados.

Un aporte importante de este estudio es constituir un antecedente que facilite el proceso de adopción de Normas Internacionales de Información Financiera en Venezuela.

### **Alcance de la Investigación**

La realización de esta investigación se circunscribe en la preparación y presentación de los Estados Financieros bajo el ambiente de las Normas Internacionales Información Financiera, en un todo de acuerdo con el contenido del Boletín de Aplicación VEN-NIF 0 emitido por la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, según el cual se aprobó la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera emitidas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad, previa revisión de cada una de ellas por parte del Comité Permanente de Principios de Contabilidad y de su aprobación en el Directorio Nacional Ampliado. De acuerdo con este boletín, se estableció como fechas de vigencia para la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera el 31/12/2008 o fecha de cierre inmediata posterior para grandes entidades y 31/12/2010 o fecha de cierre inmediata posterior para las pequeñas y medianas entidades.

Igualmente en el referido Boletín que se constituye en el Marco de Adopción, se aclara en su párrafo 13 que los Principios de Contabilidad de Aceptación General en Venezuela (VEN-NIF) sustituyen a las Declaraciones de Principios de Contabilidad (DPC) y Publicaciones Técnicas (PT).

Para alcanzar los objetivos planteados, se efectuará una revisión del Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de Estados Financieros, la Norma Internacional de Información Financiera N° 1 de fecha 11/01/2006, relativa a la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, cuyo objetivo es asegurar que los primeros estados financieros emitidos bajo estas normas de una entidad se constituyan en punto de partida para la adopción de las NIIF; la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 de fecha 11/01/2006, la cual establece las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad de ejercicios anteriores, como con los de otras entidades diferentes; la Norma Internacional de Contabilidad N° 7 de fecha 29/12/2004 relacionada con el estado de flujo de efectivo, la cual exige a las empresas que suministren información acerca de los movimientos históricos en el efectivo y los equivalentes al efectivo a través de la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados según que procedan de actividades de explotación, de inversión y de financiación.

## **CAPÍTULO II**

### **MARCO TEÓRICO**

#### **Antecedentes de la Investigación**

Los antecedentes de investigación que abordan el análisis sobre la incidencia de las Normas Internacionales Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros no han sido desarrollados en Venezuela; todo ello debido a que aún esta normativa no ha sido totalmente aplicada. Sin embargo, se identifican algunas investigaciones relacionadas directa e indirectamente con el tema de estudio.

Crespo (2005), en su trabajo de grado titulado “La Globalización y la Aplicación Obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría. Caso: Venezuela”, considera que la globalización económica mundial caracterizada por la apertura de mercados internacionales, innovaciones tecnológicas, ha orientado al sistema económico mundial hacia los países con mayores ventajas competitivas. Este proceso de globalización de la economía, ha colocado el ejercicio de la contaduría como la profesión de mayor relevancia, que constituye el pilar y eje fundamental para que este proceso se pueda desarrollar; sin embargo, éste no se puede lograr de manera exitosa si no se estandarizan las prácticas contables de los países que pretenden introducirse en el proceso de globalización. La estandarización debe facilitar que un modelo contable se transforme en común que permita realizar comparaciones entre empresas de diferentes países, lo que es fundamental en el análisis y estudio de los estados financieros para la toma de decisiones, y sobre todo en los mercados de capitales, facilitando que los participantes en ellos sean capaces de evaluar, sobre la misma base, las diferentes sociedades. El objeto del trabajo de Crespo, es establecer cuál ha sido la incidencia del proceso de globalización de la economía mundial, en la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y

Auditoría en Venezuela. La metodología utilizada para la realización de la investigación se corresponde con un diseño descriptivo apoyado en una investigación documental. Según el propósito identifica características del universo de investigación, así como también descubre y comprueba asociación entre variables y aporta soluciones al problema planteado; en el caso concreto de esta investigación se analiza la influencia que tiene el proceso de globalización en la aplicación y estandarización de los procedimientos contables en Venezuela.

El éxito de las Normas Internacionales de Contabilidad reside en que las normas se han adaptado a las necesidades de los países, sin intervenir en las normas internas de cada uno de ellos. Una vez culminado el desarrollo de la investigación, se concluyó que en vista de ser Venezuela un país que requiere exportar y recibir importantes inversiones extranjeras, la aplicación de los estándares de contabilidad y auditoría son necesarios a corto y mediano plazo. Así mismo, Crespo afirma que se requiere impulsar y difundir la adopción de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoría, desde la Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela, y desde las numerosas Universidades del país, de tal manera que el Licenciado en Contaduría Pública posea suficientes conocimientos para poder asumir de manera exitosa la adopción de la nueva normativa contable. Puede observarse que lo que advierte la autora demuestra que ante el mundo globalizado en el que se está inmerso, se hace imprescindible el estudio de las Normas Internacionales de Contabilidad y siendo los estados financieros la imagen de la empresa, se requiere del análisis de las bases para la presentación de los mismos bajo el marco de una normativa internacional, con ello permitiendo elevar el nivel de la Profesión Contable, así fortaleciendo los conocimientos y la aplicación de los mismos, elaborando técnicas sofisticadas y útiles que permitan satisfacer de manera completa las necesidades de los usuarios haciendo más competitivo el servicio a nivel laboral y ético.

Zavala (1999), en su trabajo de grado titulado “Sistemas de Contabilidad Estratégica Actual Cambio de Paradigma Tradicional de la Contabilidad a través de Nuevos Enfoques Contables Aplicables a las Empresas Venezolanas”, señala que

tradicionalmente los contadores han resuelto los problemas relativos a esta información mediante la elaboración de cuadros que contienen los datos pertinentes, identificados y medidos de acuerdo a ciertas reglas, con el objeto de que resulten apropiados a los usuarios. Estos cuadros se conocen como Estados Financieros que, basados en una teoría, están diseñados para medir los resultados, situación y posición financiera de la empresa.

Concluye Zavala, que el nuevo enfoque en los sistemas de contabilidad debe estar dirigido a obtener información que permita reorientar los esfuerzos y los recursos hacia aquellas actividades que contribuyan a mejorar los procesos, lo cual se puede lograr mediante un sistema que desglose las actividades que se realicen en cada proceso mediante la cadena de valor.

Este estudio lleva a que se debe estar abierto a los cambios; no se puede desconocer que es un hecho la globalización e internacionalización que se está presentando en el mundo, esto no implica que se tenga que cambiar las normas del país, sino que tomar un conjunto único de estándares que ayuden a la preparación, presentación y revelación en los Estados Financieros, es decir, construir una información transparente, comparable y de alta calidad que satisfaga plenamente las necesidades de los diferentes usuarios, además de facilitar la participación de los entes del país en los distintos procesos internacionales.

## **Bases Teóricas**

### **Marco Conceptual para Preparación y Presentación de Estados Financieros**

Con la adopción de los estándares internacionales, la contabilidad debe basarse en un marco conceptual que permita reconocer, medir, valorar presentar y revelar la información que exige el mundo de los negocios actual, fundamentalmente en los mercados de valores, que exigen cada día más confianza y transparencia en la situación financiera de una entidad.

Gonzalo y Tua (1988) establecen que un marco conceptual puede definirse como una aplicación de la teoría general de la contabilidad en la que, mediante un itinerario lógico deductivo, se desarrollan los fundamentos conceptuales en la que se basa la información financiera, a objeto de dotar de sustento racional a las normas contables. El seguir un itinerario lógico deductivo implica que cada uno de los escalones contemplados en el mismo es congruente con los anteriores, lo cual refuerza la racionalidad del producto final.

En este sentido, el contenido del marco conceptual para la preparación y presentación de estados financieros, analiza secuencialmente la definición de la información financiera en concordancia con las necesidades de los usuarios, la formulación de dos hipótesis básicas como lo es la empresa en funcionamiento y devengo, el establecimiento de sus requisitos o características cualitativas necesarias para asegurar que la información financiera cumpla sus objetivos, la definición de los conceptos que integran los elementos básicos de los estados financieros (activos, pasivos, patrimonio, ingresos y gastos) así como el establecimiento de los criterios de reconocimiento y de criterios que puedan utilizarse en la valoración de tales elementos de los estados financieros, los criterios básicos que rigen el mantenimiento del capital y su incidencia en el concepto de resultado.

Para Catacora (1998)

Los estados financieros representan el principal producto de todo el proceso contable que se lleva a cabo en una compañía. Se puede afirmar que sobre los estados financieros, son tomadas la casi totalidad de las decisiones económicas y financieras que afectan a una entidad. El proceso de elaboración y presentación de las cifras, requiere que tales informes sigan ciertas reglas que se apliquen en forma general independientemente del tipo de actividad que desarrolle una empresa. (p. 85).

La situación financiera de una entidad es presentada a través de los estados financieros, los cuales constituyen el medio por el cual se puede conocer a una fecha determinada el entorno económico, el resultado de sus operaciones y los movimientos de su efectivo.

Estos estados financieros suministran información acerca de la situación y desempeño financiero y de los cambios en la posición financiera; la cual es útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. 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 ellos necesitan para tomar decisiones económicas, puesto que los mismos reflejan principalmente los efectos económicos de sucesos pasados.

Con el fin de cumplir con este propósito, los estados financieros se preparan sobre la base de la acumulación o del devengo contable, y normalmente bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible.

Por otra parte, para que la información que se suministra a través de los estados financieros sea útil a los diferentes usuarios, esta debe cumplir con ciertas características cualitativas como la comprensibilidad, la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad.

Los estados financieros reflejan los efectos económicos de las transacciones y otros eventos a través de los elementos que los conforman como lo son los activos, los pasivos, el patrimonio, los ingresos y los gastos. Los tres primeros elementos están relacionados con la medición de posición financiera, mientras que los dos restantes están relacionados con la medición de la utilidad.

La situación financiera de una empresa se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, su liquidez y la solvencia; la información acerca de los recursos económicos controlados y su capacidad en el pasado de modificar tales recursos, permite evaluar la posibilidad de generar efectivo; la información de la estructura financiera es útil para la predicción de necesidades futuras de préstamos; la liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de tener en cuenta el cumplimiento de compromisos financieros del período; la solvencia hace referencia a la disponibilidad de efectivo con perspectiva a largo plazo, para cumplir con los compromisos financieros.

Por otra parte, la información del desempeño y en particular sobre su rendimiento, permite evaluar los cambios potenciales en los recursos económicos; que es probable puedan ser controlados en el futuro; permite predecir la capacidad de generar flujos de efectivo en el futuro y determina la empresa puede emplear recursos futuros.

La información sobre los cambios en la posición financiera permite evaluar sus actividades de financiamiento, inversión y operación, en el período que abarca la información financiera. Genera la base para evaluar la capacidad de generación de efectivo y equivalentes, así como las necesidades de la empresa para la utilización de tales flujos de efectivo.

En este sentido, la información acerca de la situación financiera es suministrada fundamentalmente por el Balance General; la información de la actividad es suministrada fundamentalmente por el Estado de Resultados y la información acerca de los flujos de fondos, es suministrada fundamentalmente por el Estado de Cambios en la Posición Financiera. Los estados financieros también contienen, notas, cuadros complementarios y otra información.

Las partes que componen los estados financieros están interrelacionadas porque reflejan diferentes aspectos de las mismas transacciones u otros sucesos ocurridos en la empresa, los mismos no pueden interpretarse de forma aislada e independiente sino de manera conjunta.

## **Normas Internacionales de Información Financiera**

Al paso de los años las actividades comerciales se fueron internacionalizando y así mismo la información contable. Esta situación empezó a repercutir en la forma en que las personas de diferentes países veían los estados financieros, y es con esta problemática que surgen las Normas Internacionales de Contabilidad (NIC), siendo su principal objetivo la uniformidad en la presentación de las informaciones en los estados financieros, sin importar la nacionalidad de quien los estuviera leyendo e interpretando.

La armonización contable europea se integra dentro de una corriente de información corporativa donde se enmarcan las nuevas tendencias destinadas a desarrollar normas contables enfocadas sobre todo a los usuarios de la información y a ampliar el número y contenidos de los estados contables tradicionales.

En abril de 2001 el IASC fue reestructurado y nace el IASB. En el transcurso de esta transformación, surgieron cambios en su estructura donde el IASB dispuso adoptar las normas emitidas bajo la responsabilidad del IASC desde 1975 hasta el año 2001, las cuales serían revisadas, actualizadas y refrendadas por el IASB, conservando el nombre de NIC y que las nuevas normas contables que se emitieran a partir de esa fecha, se designarían con el nombre de NIIF. La tendencia actual del IASB es revisar y actualizar permanentemente el contenido de todas las normas, de tal forma, que paulatinamente desaparecerá el concepto de NIC, para que el futuro todas las normas se conozcan con el nombre de NIIF.

En este sentido, las Normas Internacionales de Información Financiera, constituyen un conjunto de normas e interpretaciones de carácter técnico, aprobadas, emitidas y publicadas por el Consejo de Normas Internacionales de Contabilidad (International Accounting Standards Board anterior International Accounting Standards Committee), en las cuales se establecen los criterios para el reconocimiento, valuación, presentación y revelación de la información que se expone en los estados financieros de propósito general.

Las NIIF surgen como consecuencia del comercio internacional mediante la globalización de la economía, en la cual intervienen la práctica de importación y exportación de bienes y servicios, los mismos se fueron aplicando hasta llegar a la inversión directa de otros países extranjeros promoviendo así el cambio fundamental hacia la práctica internacional de los negocios.

Alexander y Archer (2005) señalan que las Normas Internacionales de Información Financiera, son normas de alta calidad, orientadas al inversor, cuyo objetivo es reflejar la esencia económica de las operaciones del negocio, y presentar una imagen fiel de la situación financiera de una empresa. En síntesis, se busca proporcionar a los diferentes usuarios un conjunto de normas de carácter mundial,

que sean de alta calidad y en función del interés público les permita a los mismos la preparación, presentación y el uso de estados financieros de propósito general, cuya información sea confiable, transparente, y comparable facilitando la toma de decisiones económicas.

Para ello, las Normas Internacionales de Información Financiera introducen, por una parte, un marco conceptual, que sustituye el tradicional sistema de principios contables generalmente aceptados más, acorde con las necesidades de información de los mercados y, por otra, incrementan la información que debe incluirse en los estados financieros sobre contenidos actualmente no considerados en el sistema contable tradicional como lo es el capital intelectual, riesgos asumidos, responsabilidad social, entre otros; complementando los estados financieros tradicionales con otros necesarios para poder analizar la gestión de la empresa como los estados de flujos de caja, estado de las cuentas del patrimonio.

En este sentido, el cambio más importante se basa en que se pasa de un esquema de preparación y presentación de estados financieros apalancado en el mantenimiento del capital y en el reconocimiento de ingresos a otro esquema, completamente diferente, de medición y presentación de reportes sobre el desempeño financiero centrado en la utilidad o ingresos provenientes de diversos tipos de transacciones.

En consecuencia, la adopción de estas normas responde a una estrategia relacionada con la globalización e internacionalización de las actividades de las empresas; el necesario proceso de armonización y homogeneización internacional de normas y la necesidad de garantizar la transparencia, así como la cualidad imprescindible para garantizar la confianza de los mercados.

En Venezuela, de acuerdo al Boletín de Aplicación VEN-NIF N° 0, se establece el proceso de adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, donde los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados en Venezuela se identificarán con las siglas VEN-NIF y comprenderán las NIC, NIIF, las interpretaciones emitidas por el Comité de Interpretaciones (SIC) y el Comité de

Interpretaciones de Normas Internacionales de Información Financiera (CINIIF); y los Boletines de Aplicación identificados con las siglas BA VEN-NIF.

### **Norma Internacional de Información Financiera N° 1**

La NIIF 1, referida a la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, indica cómo las entidades deben llevar a cabo la transición hacia la adopción de estas normas para la presentación de sus estados financieros.

Para ello, el objetivo principal de esta norma, es asegurar que los primeros estados financieros que una entidad, emita bajo ambiente de las NIIF, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del ejercicio cubierto por tales estados financieros, contengan información de alta calidad que sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten; además de que proporcione un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera.

En este sentido, la NIIF 1 en su párrafo 3, señala que entenderá como primeros estados financieros los emitidos bajo regulación de las NIIF, los presentados anualmente en los cuales la entidad adopta todas las NIIF por primera vez, anexando una nota o declaración explícita y sin reservas acerca del cumplimiento de esta normativa internacional.

En consecuencia, el punto de partida de una entidad para la contabilización de sus operaciones según NIIF, lo constituye el balance de apertura preparado bajo estas normas y en la fecha de transición de las mismas. Para ello, la entidad en este balance de apertura, reconocerá todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento es requerido y permitido por las NIIF, además, reclasificará los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componente del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF, y aplicará estas normas al valorar todos los activos y pasivos reconocidos.

De acuerdo, con lo establecido por la NIIF 1 en su párrafo 7, las políticas aplicadas en este balance de apertura, deberán cumplir con todas y cada una de las NIIF vigentes a la fecha de presentación. Sin embargo, se establecen dos tipos de excepciones. En la primera, la entidad podrá optar por el uso de una o más de las siguientes excepciones (NIIF 1, párrafo 13):

- a) Combinaciones de negocios
- b) Valor razonable o revalorización como costo estimado
- c) Beneficios a los empleados
- d) Diferencias acumuladas en la traducción
- e) Instrumentos financieros compuestos
- f) Activos y pasivos de subsidiarias, asociadas y de empresas de capital conjunto
- g) Designación de instrumentos financieros previamente reconocidos
- h) Transacciones que implican pagos basados en acciones
- i) Contratos de seguro
- j) Conversión de pasivos incluidos en el costo de la propiedad, planta y equipo.

La segunda excepción se refiere a la aplicación retrospectiva de algunos aspectos de otras NIIF (NIIF 1, párrafo 26). En este caso, existen cuatro situaciones en la cuales se prohíbe la aplicación retrospectiva, relacionadas con no reconocer la existencia de activos y pasivos financieros, contabilidad de coberturas, estimaciones, y activos clasificados como mantenidos para la venta y operaciones discontinuadas.

Por otra parte, la NIIF 1 no contiene exenciones relativas a la presentación e información a revelar correspondientes a otras NIIF. Para cumplir con la NIC 1 Presentación de Estados Financieros, los primeros Estados Financieros con arreglo a las NIIF de la entidad incluirán, al menos, un año de información comparativa de acuerdo con las NIIF (NIIF 1, párrafo 36).

A fin de que la entidad pueda explicar cómo ha afectado la transición de los PCGA anteriores a las NIIF, en lo informado anteriormente, los primeros estados financieros con arreglo a las NIIF, deberán incluir (NIIF 1, párrafo 38):

- a. Conciliaciones de su patrimonio neto, según los PCGA anteriores, con el que resulte con la aplicación de las NIIF para la fecha de transición a las mismas, y a

- la fecha del último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes que la entidad haya presentado aplicando los PCGA anteriores.
- b. Una conciliación de la pérdida o ganancia presentada según los PCGA anteriores, para el último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes de la entidad, con su pérdida o ganancia según las NIIF para el mismo ejercicio.
  - c. Si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al preparar su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 Deterioro del Valor de los Activos, si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las reversiones correspondientes, en el ejercicio que comenzó con la fecha de transición a las NIIF.

### **Norma Internacional de Contabilidad N° 1**

Esta norma está referida a la Presentación de Estados Financieros, la cual, partiendo de la base que proporciona el Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros, trata de suministrar una guía de la estructura y contenido que deben ofrecer los estados financieros anuales, ya sean consolidados o individuales, con el fin de asegurar la comparabilidad de la información financiera.

Para ello, la norma establece consideraciones generales para la presentación de los estados financieros, las directrices para determinar su estructura, así como los requisitos mínimos sobre el contenido de los estados a publicar por las empresas. Sin embargo, el reconocimiento, la medición y presentación de las transacciones y sucesos particulares, se abordan en otras Normas Internacionales de Contabilidad.

De acuerdo con esta norma, los estados financieros con propósitos de información general son aquellos que pretenden cubrir las necesidades de los usuarios que no están en condiciones de exigir informes a la medida de sus necesidades específicas de información, y cuyo objetivo es suministrar información acerca de la situación financiera, del rendimiento financiero y de los flujos de efectivo de la

entidad, que sea útil a una amplia variedad de usuarios a la hora de tomar sus decisiones económicas (NIC 1, párrafo 3).

En este orden de ideas, los estados financieros suministrarán información acerca de los elementos de la empresa como lo son los activos, pasivos, patrimonio neto, gastos e ingresos en los que se incluyen las pérdidas y ganancias, otros cambios en el patrimonio neto, flujos de efectivo. De igual forma la información de las notas permitirá a las empresas estimar los flujos de efectivo futuros.

En este sentido, un conjunto completo de estados financieros está integrado por los siguientes componentes (NIC 1, párrafo 8):

- a. Balance general
- b. Estado de resultados
- c. Estado de cambios en el patrimonio neto que muestre todos los cambios habidos en el patrimonio neto; o bien los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales.
- d. Estado de flujos de efectivo
- e. Notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas

Adicionalmente a los estados financieros, muchas empresas consideran conveniente presentar un análisis financiero elaborado por la dirección en el que se describe y explica las características principales del rendimiento y la situación financiera de la empresa, así como las incertidumbres más importantes a las que se enfrentan (NIC 1, párrafo 10).

### ***Consideraciones Generales***

*Imagen fiel y cumplimiento de las NIIF:* De acuerdo con la NIC 1 en su párrafo 13, los estados financieros representan la imagen fiel de la empresa, lo cual exige la representación fiel de los efectos de las transacciones, así como de otros eventos y

condiciones, de acuerdo con las definiciones y los criterios de reconocimiento de activos, pasivos, ingresos y gastos fijados en el marco conceptual.

En este sentido, la presentación de la imagen fiel exige: (a) seleccionar y aplicar las políticas contables de forma que los estados financieros cumplan con todos los requisitos establecidos en cada una de las Normas Internacionales de Contabilidad; (b) presentar la información, incluida la referente a las políticas contables, de manera que sea relevante, fiable, comparable y comprensible; y (c) suministrar información adicional siempre que los requisitos exigidos por las Normas Internacionales de Contabilidad resulten insuficientes para permitir a los usuarios entender el impacto de transacciones o sucesos particulares sobre la situación y rendimiento financiero de la empresa (NIC 1, párrafo 15).

*Empresa en funcionamiento:* La NIC 1 en su párrafo 23 señala que los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de empresa en funcionamiento, a menos que la dirección pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la dirección, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros.

En el caso de que los estados financieros no se preparen sobre la hipótesis de que la empresa está en funcionamiento, tal hecho debe ser objeto de revelación explícita, junto con las hipótesis alternativas sobre las que han sido elaborados y las razones por las que la entidad no puede ser considerada como una empresa en funcionamiento.

*Hipótesis contable del devengo:* De acuerdo, a lo que establece la NIC 1 en sus párrafos 25 y 26, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la hipótesis contable del devengo salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo. Bajo esta hipótesis, las partidas se reconocerán como activos, pasivos, patrimonio neto, ingresos y gastos, cuando satisfagan las definiciones y los criterios de reconocimiento previstos en el Marco Conceptual de la norma para tales elementos.

*Uniformidad en la Presentación:* Esta norma en su párrafo 27, establece que la presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un ejercicio a otro, a menos que tras un cambio en la naturaleza de las actividades de la entidad o una revisión de sus estados financieros, se ponga de manifiesto que sería más apropiada otra presentación u otra clasificación, tomando en consideración los criterios para la selección y aplicación de políticas contables de la NIC 8; o una Norma o Interpretación requiera un cambio en la presentación.

Para el caso de una adquisición o enajenación significativa, o una revisión de la presentación de los estados financieros, podrían sugerir que dichos estados financieros necesiten ser presentados de forma diferente. En estos casos, la entidad cambiará la presentación de sus estados financieros sólo si dicho cambio suministra información fiable y más relevante para los usuarios de los estados financieros, y la nueva estructura tuviera visos de continuidad, de forma que la comparabilidad no quedase perjudicada (NIC 1, párrafo 28).

*Materialidad o Importancia Relativa y Agrupación de Datos:* La NIC 1 en su párrafo 29, señala que cada clase de partidas similares, que posea la suficiente importancia relativa, deberá ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean materiales.

Según la NIC 1 (2005), los estados financieros son el resultado del procesamiento de grandes cantidades de transacciones y otros eventos, las cuales se agruparán por clases, de acuerdo con su naturaleza o función. La etapa final del proceso de agrupación y clasificación consistirá en la presentación de datos condensados y clasificados, que constituirán el contenido de las partidas, ya aparezcan éstas en el balance, en el estado de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto, en el estado de flujos de efectivo, o bien en las notas. Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas (párrafo 30).

En este sentido, una partida que no tenga la suficiente materialidad como para requerir una presentación separada en los estados financieros puede, sin embargo, tenerla para ser presentada por separado en las notas.

*Compensación:* De acuerdo con la NIC 1 en su párrafo 32, no se compensarán activos con pasivos, ni ingresos con gastos, salvo cuando la compensación sea requerida o esté permitida por alguna Norma o Interpretación.

Es importante señalar que, tanto las partidas de activo y pasivo, como las de gastos e ingresos, se presenten por separado. La compensación de partidas, ya sea en el balance o en la cuenta de resultados, limita la capacidad de los usuarios para comprender tanto las transacciones, como los otros eventos y condiciones, que se hayan producido, así como para evaluar los flujos futuros de efectivo de la entidad, salvo en el caso de que la compensación sea un reflejo del fondo de la transacción o evento en cuestión (NIC 1, párrafo 33).

*Información comparativa:* Conforme a lo establecido en la NIC 1, la información comparativa respecto del ejercicio anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. La información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del ejercicio corriente. Dado que en algunos casos, la información descriptiva suministrada en los estados financieros de los ejercicios anteriores, continúa siendo relevante en el ejercicio corriente (párrafo 36).

En consecuencia, cuando se modifique la forma de presentación o la clasificación de las partidas en los estados financieros, también se reclasificarán los importes correspondientes a la información comparativa, a menos que resulte impracticable hacerlo. Cuando los importes comparativos se reclasifiquen, la entidad deberá revelar la naturaleza de la reclasificación; el importe de cada partida o grupo de partidas que se han reclasificado; y el motivo de la reclasificación (NIC 1, párrafo 38).

En el caso, que resulte impracticable reclasificar los importes comparativos, la entidad deberá revelar el motivo para no reclasificar los importes; y la naturaleza de

los ajustes que tendrían que haberse efectuado si los importes hubieran sido reclasificados.

### ***Estructura y contenido***

*Identificación de los estados financieros:* Cada uno de los componentes de los estados financieros quedará claramente identificado. Para una correcta comprensión de la información presentada, la misma deberá contener (NIC 1, párrafo 46):

1. 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;
2. Si los estados financieros pertenecen a la entidad individual o a un grupo de entidades;
3. La fecha del balance o el periodo cubierto por los estados financieros, según resulte apropiado al componente en cuestión de los estados financieros;
4. La moneda de presentación, tal como se define en la NIC 21 y
5. El nivel de agregación y el redondeo utilizado al presentar las cifras de los estados financieros.

Normalmente, estos requisitos se cumplirán mediante informaciones que se suministren en los encabezamientos de las páginas, así como en las denominaciones abreviadas de las columnas de cada página, dentro de los estados financieros. Para ello, es necesaria la utilización de elementos de juicio para determinar la mejor manera de presentar esta información. Por ejemplo, cuando los estados financieros se presentan electrónicamente no siempre están separados en páginas; por lo que los elementos se presentarán con la suficiente frecuencia como para asegurar una comprensión apropiada de la información que se suministra.

*Periodo contable sobre el que se informa:* De acuerdo con el párrafo 49 de la NIC 1, los estados financieros se elaborarán con una periodicidad que será, como mínimo, anual. En el caso, que cambie la fecha del balance de la entidad y elabore estados financieros para un periodo contable superior o inferior a un año, la entidad deberá

informar del periodo concreto cubierto por los estados financieros y, además, de la razón para utilizar un periodo inferior o superior; y el hecho de que no sean totalmente comparables las cifras que se ofrecen en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto, en el estado de flujos de efectivo y en las notas correspondientes.

### ***Balance***

Conforme a lo señalado en la NIC 1 en su párrafo 51, la entidad presentará sus activos corrientes y no corrientes, así como sus pasivos corrientes y no corrientes, como categorías separadas dentro del balance, excepto cuando la presentación basada en el grado de liquidez proporcione, una información relevante que sea más fiable, en este caso, todos los activos y pasivos se presentarán atendiendo al grado de liquidez.

Por otra parte, independientemente del método de presentación adoptado, la entidad revelará el importe esperado a cobrar o pagar, respectivamente, después de transcurrir doce meses a partir de la fecha del balance.

En el caso, que la entidad suministre bienes o preste servicios, dentro de un ciclo de explotación claramente identificable, la separación entre las partidas corrientes y no corrientes, tanto en el activo como en el pasivo en el balance, supondrá una información útil al distinguir los activos netos de uso continuo como capital circulante, de los utilizados en las operaciones a largo plazo. Esta distinción servirá también para poner de manifiesto tanto los activos que se esperan realizar en el transcurso del ciclo normal de la explotación, como los pasivos que se deban liquidar en el mismo periodo de tiempo (NIC 1, párrafo 53).

La información sobre las fechas esperadas de realización de los activos y pasivos es útil para evaluar la liquidez y la solvencia de la entidad. Entre los activos financieros se encuentran las cuentas de deudores comerciales y otras cuentas a cobrar, y entre los pasivos financieros se encuentran las cuentas de acreedores comerciales y otras cuentas a pagar. También será de utilidad la información acerca

de las fechas de recuperación y cancelación de los activos y pasivos no monetarios, tales como existencias y provisiones, con independencia de que en el balance se efectúe con distinción entre partidas corrientes y no corrientes.

*Activos corrientes:* La NIC 1 en su párrafo 57, clasifica un activo como corriente cuando se espere realizar, o se pretenda vender o consumir en el transcurso del ciclo normal de la explotación de la entidad; se mantenga fundamentalmente con fines de negociación; se espere realizar dentro del periodo de los doce meses posteriores a la fecha del balance; o se trate de efectivo u otro medio equivalente al 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.

Para esta norma, y de acuerdo a la definición anterior, el término no corriente incluye activos materiales, intangibles y financieros que son por naturaleza a largo plazo.

Para efectos de esta norma, el ciclo normal de la explotación de una entidad es el periodo de tiempo que transcurre entre la adquisición de los activos materiales, que entran en el proceso productivo, y la realización de los productos en forma de efectivo o equivalentes al efectivo (NIC 1, párrafo 59).

*Pasivos corrientes:* Esta norma clasificará un pasivo como corriente cuando se espere liquidar en el ciclo normal de la explotación de la entidad; que se mantenga fundamentalmente para negociación; que deba liquidarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance; o que la entidad no tenga el derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance (NIC 1, párrafo 60).

Por otra parte, algunos pasivos corrientes, tales como los acreedores comerciales, y otros pasivos devengados, ya sea por costes de personal o por otros costes de explotación, formarán parte del capital circulante utilizado en el ciclo normal de explotación de la entidad. Estas partidas, relacionadas con la explotación, se clasificarán como corrientes incluso si su vencimiento se va a producir más allá de los doce meses posteriores a la fecha del balance. El mismo ciclo normal de

explotación se aplicará a la clasificación de los activos y pasivos de la entidad. Cuando el ciclo normal de la explotación no sea claramente identificable, se supondrá que su duración es de doce meses (NIC 1, párrafo 61).

Además la entidad clasificará sus pasivos financieros como corrientes cuando éstos deban liquidarse dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance, aunque el plazo original del pasivo fuera un periodo superior a doce meses; y exista un acuerdo de refinanciación o de reestructuración de los pagos a largo plazo, que se haya concluido después de la fecha del balance y antes de que los estados financieros sean formulados.

En el caso que la entidad tuviera la expectativa y la facultad de renovar o refinanciar algunas obligaciones de pago al menos durante los doce meses siguientes a la fecha del balance, de acuerdo con las condiciones de financiación existente, clasificará tales obligaciones como no corrientes, aún cuando de otro modo serían canceladas a corto plazo.

Por otra parte, si la entidad incumple un compromiso adquirido en un contrato de préstamo a largo plazo en o antes de la fecha del balance, con el efecto de que el pasivo se haga exigible a voluntad del prestamista, la NIC 1 en su párrafo 65, señala que tal pasivo se clasificará como corriente, aún si el prestamista hubiera acordado, después de la fecha del balance y antes de que los estados financieros hubieran sido formulados, no exigir el pago como consecuencia del incumplimiento.

Sin embargo, el pasivo se clasificará como no corriente si el prestamista hubiese acordado, en la fecha del balance, conceder un periodo de gracia que finalice al menos doce meses después de esta fecha, dentro de cuyo plazo la entidad puede rectificar el incumplimiento y durante el cual el prestamista no puede exigir el reembolso inmediato (NIC 1, párrafo 66).

Respecto a los préstamos clasificados como pasivos corrientes, la NIC 1 en su párrafo 67, señala que si se produjese una refinanciación a largo plazo; una rectificación del incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo; y concesión, por parte del prestamista, de un periodo de gracia para rectificar el incumplimiento del contrato de préstamo a largo plazo que finalice, la entidad estará obligada a

revelar la correspondiente información como hechos posteriores a la fecha del balance que no implican ajustes.

La NIC 1 en su párrafo 68, señala que en el balance se incluirán, como mínimo, rúbricas específicas que contengan los importes correspondientes a las siguientes partidas:

1. Inmovilizado material;
2. Inversiones inmobiliarias;
3. Activos intangibles;
4. Activos financieros Inversiones contabilizadas aplicando el método de la participación;
5. Activos biológicos;
6. Existencias;
7. Deudores comerciales y otras cuentas a cobrar;
8. Efectivo y otros medios líquidos equivalentes;
9. Acreedores comerciales y otras cuentas a pagar;
10. Provisiones;
11. Pasivos financieros;
12. Pasivos y activos por impuestos corrientes, según quedan definidos en la NIC 12 Impuesto sobre las ganancias;
13. Pasivos y activos por impuestos diferidos, según se define en la NIC 12;
14. Intereses minoritarios, presentados dentro del patrimonio neto; y
15. Capital emitido y reservas atribuibles a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante.

Además de lo expuesto anteriormente, el balance también incluirá rúbricas específicas con los importes correspondientes a el total de activos clasificados como mantenidos para la venta y los activos incluidos en los grupos enajenables de elementos, y los pasivos incluidos en los grupos enajenables de elementos clasificados como mantenidos para la venta en un todo de acuerdo con lo establecido en la NIIF 5.

Por otra parte, en el balance se presentarán rúbricas adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales de las mismas, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión de la situación financiera de la entidad.

Cuando la entidad presente por separado los activos y los pasivos en el balance, según sean corrientes o no corrientes, no clasificará los activos (o pasivos) por impuestos diferidos como activos (o pasivos) corrientes (NIC 1, párrafo 70).

Cabe indicar, que esta norma no prescribe ni el orden ni el formato específico para la presentación de las partidas. Por lo tanto, se añadirán otras rúbricas cuando el tamaño, naturaleza o función de una partida o grupo de partidas sea tal que la presentación por separado resulte relevante para comprender la situación financiera de la entidad.

En este sentido, la denominación y orden de las partidas o grupos de partidas, podrán ser modificados de acuerdo con la naturaleza de la entidad y de sus transacciones, con el fin de suministrar la información necesaria para una comprensión global de la situación financiera de la entidad.

*Información a revelar en el balance o en las notas:* En este sentido, la entidad revelará, ya sea en el balance o en las notas, subclasificaciones más detalladas de las partidas que componen las rúbricas del balance, clasificadas de una forma apropiada a la actividad realizada por la entidad (NIC 1, párrafo 74).

El detalle suministrado en las subclasificaciones dependerá de los requerimientos contenidos en las NIIF, así como de la naturaleza, tamaño y función de los importes afectados.

La NIC 1 en su párrafo 76, señala que la entidad revelará, ya sea en el balance o en las notas, la siguiente información:

1. Para cada una de las clases de acciones o títulos que constituyan el capital:
  - a. El número de acciones autorizadas para su emisión;
  - b. El número de acciones emitidas y desembolsadas totalmente, así como las emitidas pero aún no desembolsadas en su totalidad;

- c. El valor nominal de las acciones, o el hecho de que no tengan valor nominal;
  - d. Una conciliación entre el número de acciones en circulación al principio y al final del ejercicio;
  - e. Los derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acciones, incluyendo los que se refieran a las restricciones que afectan a la percepción de dividendos y al reembolso del capital;
  - f. Las acciones de la entidad que estén en su poder o bien en el de sus dependientes o asociadas; y
  - g. Las acciones cuya emisión está reservada como consecuencia de la existencia de opciones o contratos para la venta de acciones, describiendo las condiciones e importes correspondientes; y
2. Una descripción de la naturaleza y destino de cada partida de reservas que figure en el patrimonio neto.

### ***Cuenta de resultados (Estado de Resultados)***

De acuerdo con la NIC 1 en su párrafo 78, señala que toda partida de ingreso o de gasto reconocida en el ejercicio, se incluirá en el resultado del mismo. En este sentido, la cuenta de resultados deberá contener, como mínimo, rúbricas específicas con los importes que correspondan a las siguientes partidas para el ejercicio:

1. Ingresos ordinarios;
2. Gastos financieros;
3. Participación en el resultado del ejercicio de las asociadas y negocios conjuntos que se contabilicen según el método de la participación;
4. Impuesto sobre las ganancias;
5. Un único importe que comprenda el total de el resultado después de impuestos procedente de las actividades interrumpidas y el resultado después de impuestos que se haya reconocido por la medida a valor razonable menos los costes de venta o por causa de la enajenación o

disposición por otra vía de los activos o grupos enajenables de elementos que constituyan la actividad interrumpida; y

#### 6. Resultado del ejercicio.

También se revelarán en la cuenta de resultados, las partidas relacionadas con la distribución del resultado del ejercicio como lo es el resultado del ejercicio atribuido a los intereses minoritarios; y el resultado del ejercicio atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante.

Por otra parte, en esta cuenta de resultados, se presentarán rúbricas adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales de las mismas, cuando tal presentación sea relevante para la comprensión del rendimiento financiero de la entidad.

Los efectos de las diferentes actividades, operaciones y eventos correspondientes a la entidad, diferirán en cuanto a su frecuencia, potencial de pérdidas o ganancias y capacidad de predicción, por lo que cualquier información sobre los elementos que compongan los resultados ayudará a comprender el rendimiento alcanzado en el ejercicio, así como a realizar proyecciones sobre los resultados futuros. Por esta razón, se incluirán partidas adicionales en la cuenta de resultados, o bien se modificarán o reordenarán las denominaciones, cuando sea necesario, para explicar los elementos que han determinado este rendimiento.

*Información a revelar en la cuenta de resultados o en las notas:* Conforme a lo establecido en la NIC 1 en su párrafo 86, cuando las partidas de ingreso y gasto sean materiales o tengan importancia relativa, su naturaleza e importe se revelará por separado.

En este sentido, entre las circunstancias que darían lugar a revelaciones separadas de partidas de ingresos y gastos están las siguientes:

1. La rebaja del valor de las existencias hasta su valor neto realizable, o de los elementos del inmovilizado material hasta su importe recuperable, así como la reversión de tales rebajas;
2. Una reestructuración de las actividades de la entidad, así como la reversión de cualquier provisión dotada para hacer frente a los costes de la misma;

3. Enajenaciones o disposiciones por otras vías de partidas del inmovilizado material;
4. Enajenaciones o disposiciones por otras vías de inversiones;
5. Actividades interrumpidas;
6. Cancelaciones de pagos por litigios; y
7. Otras reversiones de provisiones.

Por otra parte, 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 (NIC 1, párrafo 88).

En consecuencia, las partidas de gastos se presentarán con la subclasificación pertinente, a fin de poner de manifiesto los componentes, relativos al rendimiento financiero, que puedan ser diferentes en cuanto a su frecuencia, potencial de pérdidas o ganancias y capacidad de predicción.

En este sentido, esta información se podrá suministrar ya sea a través del método de la naturaleza de los gastos, para ello, se agruparan en la cuenta de resultados y no se redistribuirán atendiendo a las diferentes funciones que se desarrollan en el seno de la entidad. El otro método se refiere a la función de los gastos o método del coste de venta, en este caso, la entidad revelará su coste de ventas con independencia de los otros gastos, revelará además información adicional sobre la naturaleza de tales gastos que incluirán al menos el importe de los gastos por amortización y el gasto por redistribuciones a los empleados.

### ***Estado de cambios en el patrimonio neto***

Tal como lo señala la NIC 1 en su párrafo 96, el estado de cambios en el patrimonio neto de una entidad, mostrará el resultado del ejercicio; cada una de las partidas de ingresos y gastos del ejercicio que, según lo requerido por otras Normas o Interpretaciones, se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas; el total de los ingresos y gastos del ejercicio, mostrando

separadamente el importe total atribuido a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto de la dominante y a los intereses minoritarios; y para cada uno de los componentes del patrimonio neto, los efectos de los cambios en las políticas contables y en la corrección de errores, de acuerdo con la NIC 8.

De igual forma, la entidad presentará ya sea en el estado de cambios en el patrimonio neto o en las notas (NIC 1, párrafo 97):

1. Los importes de las transacciones que los tenedores de instrumentos de patrimonio neto hayan realizado en su condición de tales, mostrando por separado las distribuciones acordadas para los mismos;
2. El saldo de las reservas por ganancias acumuladas (ya se trate de importes positivos o negativos) al principio del ejercicio y en la fecha del balance, así como los movimientos del mismo durante el ejercicio; y
3. Una conciliación entre los importes en libros, al inicio y al final del ejercicio, para cada clase de patrimonio aportado y para cada clase de reservas, informando por separado de cada movimiento habido en los mismos.

Por otra parte, esta norma en su párrafo 98, señala que los cambios en el patrimonio neto de la entidad, entre dos balances consecutivos, reflejarán el incremento o disminución sufridos por sus activos netos. Si se prescinde de los cambios producidos por causa de las operaciones con los tenedores de instrumentos financieros de patrimonio neto, actuando en su condición de tales y de los costes de esas transacciones, la variación experimentada por el valor del patrimonio neto representará el importe total de los ingresos y gastos, incluyendo pérdidas o ganancias, generados por las actividades de la entidad durante el ejercicio.

Adicionalmente, esta norma requiere que todas las partidas de gastos e ingresos, reconocidas en el ejercicio, se incluyan en el resultado del ejercicio, a menos que otra Norma o Interpretación obligue en otro sentido. En otras Normas se requiere que ciertas pérdidas o ganancias se reconozcan directamente como cambios en el patrimonio neto.

### *Estado de flujos de efectivo*

De acuerdo con la NIC 7, la información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como sus necesidades de liquidez. Para tomar decisiones económicas, los usuarios deben evaluar la capacidad que la empresa tiene para generar efectivo y sus equivalentes, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

En consecuencia, esta norma tiene como objetivo exigir a las empresas que suministren información acerca de los movimientos históricos en el efectivo y los equivalentes al efectivo a través de la presentación de un estado de flujos de efectivo, clasificados según que procedan de actividades de explotación, de inversión y de financiación.

En este sentido, la NIC 7 en su párrafo 1, señala que las empresas deben confeccionar un estado de flujos de efectivo, de acuerdo con los requisitos establecidos en esta norma, y deben presentarlo como parte integrante de sus estados financieros, para cada ejercicio en que sea obligatoria la presentación de éstos.

Conforme a esta norma, los conceptos utilizados en la preparación de un flujo de efectivo son los siguientes (NIC 7, párrafo 6):

1. Efectivo: comprende dinero en efectivo y depósitos a la vista.
2. Equivalentes de efectivo: son inversiones de corto plazo altamente líquidas, que son fácilmente convertibles en cantidades conocidas de efectivo y que no están sujetas a riesgos significativos de cambios en su valor.
3. Flujo de efectivo: son las entradas y salidas de efectivo y equivalentes de efectivo. No incluirán ningún movimiento entre las partidas que constituyen el efectivo y equivalentes al efectivo, puesto que estos componentes son parte de la gestión del efectivo de la empresa más que de sus actividades de explotación, inversión o financiación. La gestión del

efectivo comprende también la inversión de los sobrantes de efectivo y equivalentes al efectivo.

4. Actividades de explotación: son las que constituyen la principal fuente de ingresos para la empresa así como otras actividades que no pueden ser calificadas como de inversión o financiamiento.
5. Actividades de inversión: son las adquisiciones y enajenaciones de activos de largo plazo y otras inversiones no incluidas entre los equivalentes de efectivo.
6. Actividades de financiamiento: son las actividades que producen cambios en el tamaño y composición del patrimonio y del endeudamiento de la empresa.

En cuanto a la presentación del estado de flujos de efectivo, la NIC 7 en su párrafo 10, señala que dicho estado financiero debe informar acerca de los flujos de efectivo habidos durante el ejercicio, clasificándolos en actividades de explotación, de inversión o de financiación.

Por lo tanto, cada empresa presenta sus flujos de efectivo derivado de las actividades de explotación, de inversión o de financiación, de la manera que resulte más apropiada según la naturaleza de sus actividades. Con esta clasificación se suministra información que permite a los usuarios evaluar el impacto de las mismas en la posición financiera de la empresa, así como sobre el importe final de su efectivo y demás equivalentes al efectivo. Esta estructura de la información puede ser útil también al evaluar las relaciones entre dichas actividades (NIC 7, párrafo 13).

El importe de los flujos de efectivo proveniente de actividades de explotación constituye un indicador clave de la medida en la que estas actividades han generado fondos líquidos suficientes para reembolsar los préstamos, mantener la capacidad de explotación de la empresa, pagar dividendos y realizar nuevas inversiones sin recurrir a fuentes externas de financiación. La información acerca de los componentes específicos de los flujos de efectivo de las actividades de explotación es útil, junto con otra información, para pronosticar los flujos de efectivo futuros de dichas actividades.

La NIC 7 en su párrafo 18, señala que la empresa debe informar acerca de los flujos de efectivo de las actividades de explotación usando ya sea el método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; o bien el método indirecto, según el cual se comienza presentando la pérdida o ganancia en términos netos, cifra que se corrige luego por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y devengos que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas o ganancias asociadas con flujos de efectivo de actividades clasificadas como de inversión o financiación.

Por otra parte, la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión representa la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro.

En cuanto a la presentación separada de los flujos de efectivo producto de actividades de financiación, resulta útil al momento de realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los que suministran capital a la empresa.

### ***Notas a los estados financieros***

De acuerdo a la NIC 1 en su párrafo 103, señala que en las notas se presentará información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros y de las políticas contables específicas empleadas; se revelará la información que, siendo requerida por las NIIF, no se presente en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto o en el estado de flujos de efectivo; también se suministrará la información adicional que no habiéndose incluido en los estados financieros descritos anteriormente, sea relevante para la comprensión de alguno de ellos.

Estas notas se presentarán, en la medida en que sea practicable, de una forma sistemática. Cada partida del balance, de la cuenta de resultados, del estado de

cambios en el patrimonio neto y del estado de flujos de efectivo contendrá una referencia cruzada a la información correspondiente dentro de las notas (NIC 1, párrafo 104).

Con el fin de ayudar a los usuarios a comprender los estados financieros y compararlos con los presentados por otras entidades, las notas se presentarán en el siguiente orden:

1. Una declaración de cumplimiento con las NIIF;
2. Un resumen de las políticas contables significativas aplicadas;
3. Información de apoyo para las partidas presentadas en el balance, en la cuenta de resultados, en el estado de cambios en el patrimonio neto y en el estado de flujos de efectivo, en el mismo orden en que figuren cada uno de los estados y cada una de las partidas que los componen; y
4. Otras informaciones a revelar, entre las que se incluirán: pasivos contingentes y compromisos contractuales no reconocidos; y la información obligatoria de carácter no financiero, por ejemplo los objetivos y políticas relativos a la gestión del riesgo financiero de la entidad.

Las notas que aportan información acerca de las bases para la elaboración de los estados financieros y las políticas contables específicas, podrán ser presentadas como un componente separado de los estados financieros.

*Revelación de las políticas contables:* En consonancia con el párrafo 108 de la NIC 1, en el resumen que contenga las políticas contables significativas, la entidad revelará las bases para la elaboración de los estados financieros; y las demás políticas contables empleadas que resulten relevantes para la comprensión de los estados financieros.

Es importante para los usuarios estar informados acerca de la base utilizada en los estados financieros puesto que esas bases, sobre las que se elaboran los estados financieros, afectan significativamente a su capacidad de análisis. Cuando se haya utilizado más de una base de valoración al elaborar los estados financieros, por ejemplo si se han revalorizado sólo ciertas clases de activos, será suficiente con

suministrar una indicación respecto a las categorías de activos y pasivos a los que se les haya aplicado cada base de valoración.

Al decidir si una determinada política contable debe ser revelada, la dirección considerará si tal revelación podría ayudar a los usuarios a comprender la forma en la que las transacciones y otros eventos y condiciones han quedado reflejados en la información sobre el rendimiento y la posición financiera. La revelación de información acerca de las políticas contables particulares, será especialmente útil para los usuarios cuando estas políticas hayan sido seleccionadas de entre las alternativas permitidas en las Normas e Interpretaciones.

En este sentido, cada entidad considerará la naturaleza de su explotación, así como las políticas que el usuario de sus estados financieros desearía que le fuesen reveladas para ese tipo de entidad en concreto. En el caso que una entidad tenga un número significativo de negocios o transacciones en moneda extranjera, podría esperarse que informe acerca de las políticas contables seguidas para el reconocimiento de pérdidas y ganancias por diferencias de cambio, y cuando se haya llevado a cabo una combinación de negocios, se revelarán las políticas utilizadas para la valoración del fondo de comercio y de los intereses minoritarios (NIC 1, párrafo 111).

Por otra parte, siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, la entidad revelará, ya sea en el resumen de las políticas contables significativas o en otras notas, los juicios que la dirección haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad.

*Principios clave para la estimación de la incertidumbre:* La entidad revelará en las notas, información sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como las claves para la estimación de la incertidumbre en la fecha del balance, siempre que lleven asociado un riesgo significativo que supongan cambios materiales en el valor de los activos o pasivos dentro del ejercicio próximo. Respecto de tales activos y pasivos, las notas deberán incluir información sobre su naturaleza; y su importe en libros en la fecha del balance (NIC 1, párrafo 116).

En este caso la NIC 1 establece en su párrafo 117, que la determinación del importe en libros de algunos activos y pasivos exigirá la estimación, en la fecha del balance, de los efectos que se deriven de eventos futuros inciertos sobre tales activos y pasivos. Por ejemplo, en ausencia de precios de mercado observados recientemente, que se empleen para valorar los activos y pasivos, será necesario efectuar estimaciones acerca del futuro cuando se quiera valorar el importe recuperable de las distintas clases de inmovilizado, el efecto de la obsolescencia tecnológica sobre las existencias, las provisiones condicionadas por los desenlaces futuros de litigios en curso y los pasivos por retribuciones a largo plazo a los empleados, como es el caso de las obligaciones por pensiones. Estas estimaciones se basan en supuestos sobre variables tales como los flujos de efectivo ajustados al riesgo o las tasas de descuento empleadas, la evolución prevista en los salarios o en los cambios en los precios que afectan a otros costes.

Por otra parte, las informaciones a revelar no serán necesarias para los activos y pasivos que lleven asociado un riesgo significativo al suponer cambios significativos en su valor dentro del año próximo si, en la fecha del balance, se miden al valor razonable, basado en observaciones recientes de los precios de mercado (sus valores razonables podrían sufrir cambios importantes en el transcurso del próximo año, pero tales cambios no pueden concebirse a partir de los supuestos u otros principios de estimación de la incertidumbre a la fecha del balance).

En todo caso, las informaciones a revelar se presentarán de tal forma que ayuden a los usuarios de los estados financieros a entender los juicios efectuados por la dirección, sobre el futuro y sobre otros principios clave en la estimación de la incertidumbre. La naturaleza y alcance de la información proporcionada variará de acuerdo con la clase de supuesto, o con otras circunstancias.

Cuando, en la fecha del balance, sea impracticable revelar la naturaleza y alcance de los posibles efectos de un supuesto u otro criterio claves en la estimación de la incertidumbre, la entidad informará de que es razonablemente posible, basándose en el conocimiento existente, que los desenlaces que sean diferentes de los supuestos, en el próximo año, podrían exigir ajustes significativos en el importe en

libros del activo o pasivo afectado. En cualquier caso, la entidad revelará la naturaleza y el importe en libros del activo o pasivo específico (o de la clase de activos o pasivos) afectado por el supuesto (NIC 1, párrafo 122).

Adicionalmente, la entidad revelará información que permita a los usuarios de sus estados financieros evaluar los objetivos, las políticas y los procesos que sigue la entidad para gestionar el capital.

Para cumplir lo establecido en el párrafo anterior, la NIC 1 señala que la entidad revelará lo siguiente:

1. Información cualitativa sobre sus objetivos, políticas y procesos de gestión de capital, que incluya entre otras cosas una descripción de lo que considera capital a efectos de su gestión; cuando una entidad esté sujeta a requisitos externos de capital, la naturaleza de dichos requisitos y de qué forma se incorporan a la gestión del capital; y cómo cumple sus objetivos de gestión del capital.
2. Datos cuantitativos resumidos sobre el capital que gestiona. Algunas entidades consideran como parte del capital determinados pasivos financieros (por ejemplo, algunas formas de deuda subordinada). Otras consideran que algunos componentes del patrimonio neto (por ejemplo, los componentes derivados de las coberturas de flujos de efectivo) quedan excluidos del capital.
3. Cualquier cambio en ítems anteriores desde el ejercicio anterior.
4. Si durante el ejercicio ha cumplido con algún requisito externo de capital al cual esté sujeto.
5. Cuando la entidad no haya cumplido con alguno de los requisitos externos de capital que se le hayan impuesto externamente, las consecuencias de este incumplimiento.

#### *Otras informaciones a revelar*

La entidad revelará en las notas el importe de los dividendos propuestos o acordados antes de que los estados financieros hayan sido formulados, que no hayan

sido reconocidos como distribución a los tenedores de instrumentos de patrimonio neto durante el ejercicio, así como los importes correspondientes por acción; y el importe de cualquier dividendo preferente de carácter acumulativo que no haya sido reconocido (NIC 1, párrafo 125).

Adicionalmente, la entidad informará, si no ha sido objeto de revelación en otra parte, dentro de la información publicada con los estados financieros, lo siguiente:

1. El domicilio y forma legal de la entidad, así como el país en que se ha constituido y la dirección de su sede social (o el domicilio principal donde desarrolle sus actividades, si fuese diferente de la sede social);
2. Una descripción de la naturaleza de la explotación de la entidad, así como de sus principales actividades; y
3. El nombre de la entidad dominante directa y de la dominante última del grupo.

## CAPÍTULO III

### MARCO METODOLÓGICO

#### Tipo de Investigación

Con base en el ciclo holístico propuesto por Hurtado (2000) y en las características particulares del problema en estudio, referido al análisis sobre la incidencia de las Normas Internacionales Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros, así como en los objetivos de la investigación, su profundidad y alcance, ésta se considera:

*Exploratoria*, pues se trata de un tema que no ha sido abordado con anterioridad por lo tanto, los resultados constituirían una visión aproximada de los hechos.

*Descriptiva*, en virtud de que se tiene como objetivo describir la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de los Estados Financieros.

*Analítica*, al abordar una situación y tratar de entenderla en términos de sus elementos, mediante el establecimiento de la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de estados financieros.

En atención a las fuentes de datos, este estudio se inscribe en la modalidad de investigación documental, pues el proceso de indagación se desarrolla mediante la revisión y análisis del contenido de documentos claves sobre Normas Internacionales de Información Financiera.

Para Hurtado (2000), la revisión documental es el proceso mediante el cual un investigador recopila, revisa, analiza, selecciona y extrae información de diversas

fuentes acerca de un tema en particular, con el propósito de llegar al conocimiento y comprensión más profunda del mismo.

### Diseño de la Investigación

De acuerdo al nivel de la investigación, sus objetivos, profundidad y alcance, la misma se fundamenta en una investigación cualitativa documental, la cual tiene como finalidad la descripción de las cualidades de un fenómeno, produciendo datos representativos bajo los cuales los investigadores desarrollan conceptos y comprensiones guiados por éstos datos, y no recogiendo datos para evaluar modelo, hipótesis o teorías preconcebidas. Para Hernández Sampieri (2003), las investigaciones de tipo cualitativo incluyen la recolección de datos empleando técnicas que no pretenden medir ni relacionar las mediciones con números, dando así profundidad a los datos y riqueza interpretativa, sin llevar a cabo un estudio estadístico; simplemente un análisis interpretativo, contextual y hasta etnográfico.

Gráficamente el diseño de la investigación, se puede representar de la siguiente manera:

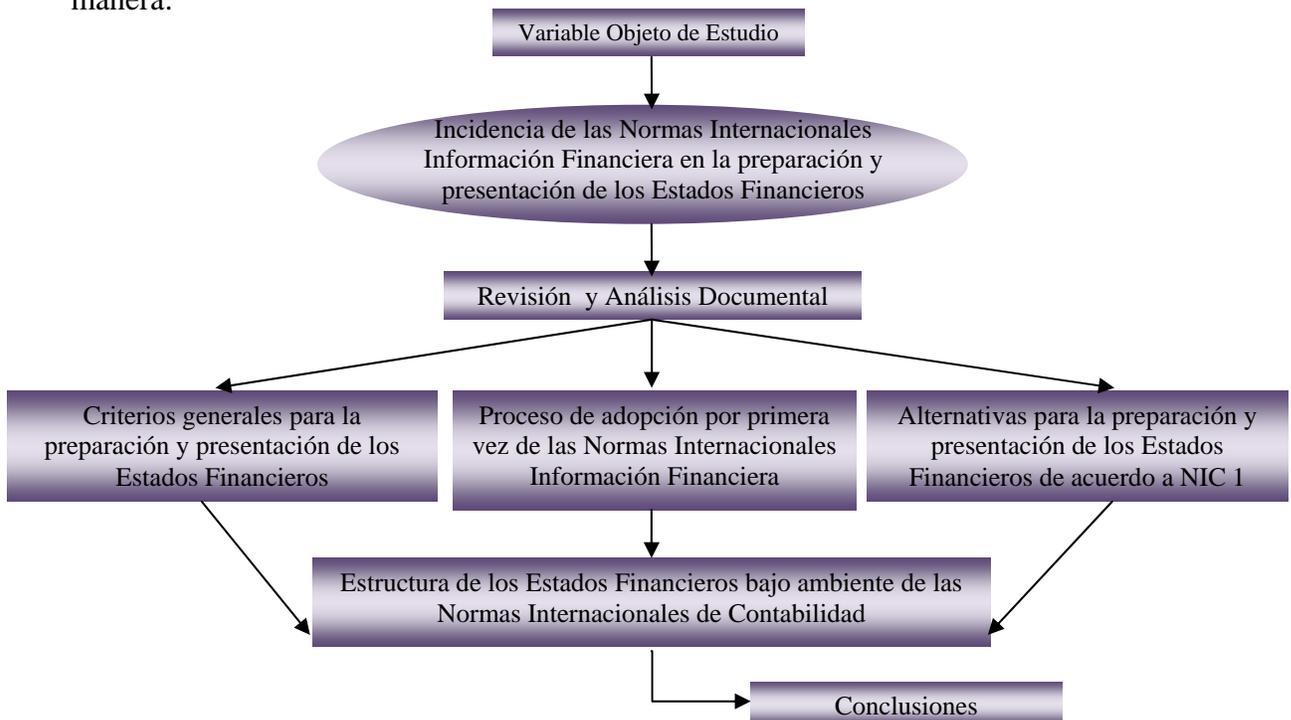


Gráfico N° 1. **Diseño de la Investigación** – Fuente: Elaborado por la autora

Se realizó una revisión bibliográfica y análisis de los documentos contables y legales referidos a las Normas Internacionales de Información Financiera, con el objeto de determinar la correspondencia de los hallazgos documentales.

A través de instrumentos de recolección de datos se hizo una descripción, comparación y análisis de los datos derivados de los mismos, con el objeto de contrastar e inferir sobre la incidencia de las Normas Internacionales de Información Financiera en la preparación y presentación de estados financieros; de esta forma, arribar a conclusiones y recomendaciones válidas y confiables.

### **Objeto de Estudio**

Está constituido por los lineamientos en cuanto a la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente de las Normas Internacionales de Información Financiera.

### **Técnicas e Instrumentos de Recolección de Datos**

La recolección de los datos de esta investigación se realiza mediante la técnica de revisión documental, la cual busca obtener información a partir de documentos, trata de establecer un diálogo entre el texto y la persona que está desarrollando el estudio que permita identificar unas categorías o elementos de análisis; utilizando como instrumentos el guión de observación documental aplicada a textos, leyes, normas, artículos científicos; y demás documentos relativos al tema de la investigación. Este instrumento tiene una estructura de profundidad dada a la novedad de la problemática abordada.

Para Blanco (1995), la observación documental consiste en la captación de sucesos a través de los órganos sensoriales, de la información obtenida de los medios impresos, audiovisuales o electrónicos relacionada con normas y leyes contables.

## **Técnicas de Análisis e Interpretación de Datos**

Para el análisis e interpretación de los datos, se procedió a realizar una exploración de contenido durante toda la revisión documental, utilizando la hermenéutica como técnica bajo la cual se interpretaron y teorizaron los resultados derivados de la aplicación del guión de observación documental aplicado a textos, leyes, normas contables, artículos científicos, trabajos de investigación, entre otros.

Para Gadamer (1998) la hermenéutica, es “la herramienta de acceso al fenómeno de la comprensión y de la correcta interpretación de lo comprendido... comprender e interpretar textos no es sólo una instancia científica, sino que pertenece con toda evidencia a la experiencia humana en el mundo” (p: 23).

Para ello, se contó con el círculo hermenéutico que conduce a la comprensión e interpretación de los datos recolectados. El proceso hermenéutico, sustentado en la idea del círculo, sostiene como procesos necesarios a la comparación y la intuición, lo que permite o facilita la comprensión del sentido de cada una de las partes, tomando como punto de partida la totalidad.

## **Técnicas de Validación de los Instrumentos de Recolección de Datos**

Se refiere al grado en que un instrumento mide lo que previamente se ha establecido que debe medir, y está en relación directa con el objetivo del instrumento y depende de la necesidad y/o utilidad de la información por parte del investigador.

Para Hurtado (2000) existen varios tipos de validez según la manera como ésta es evaluada: validez de criterio, contenido y de constructo.

La validez de contenido, se refiere al proceso de construcción del instrumento y a la medición de la mayor cantidad de áreas posibles en las cuales se expresa el evento. Para ello, se acudió al asesoramiento por parte de tres expertos, a fin de que evaluaran si el instrumento abarcaba todas las características o eventos que se pretendían medir. Estos expertos se enmarcaron en las áreas de contabilidad y finanzas, metodología de la investigación y lengua y redacción.

Según Hurtado (2000), la validez de criterio, está dada por el grado de coincidencia al comparar los resultados de la investigación con un criterio perceptible, confiable y válido, adecuado a la característica que se desea medir, específico y accesible al investigador. En la presente investigación, esta validez se derivó de la impresión de los expertos y la experiencia del investigador.

En consecuencia, la validez de los instrumentos se determinó mediante el pronunciamiento de cada uno de los expertos en metodología, redacción y en contenido, a los cuales se les suministró los instrumentos a validar, los objetivos de la investigación, y la correspondiente hoja de evaluación para cada instrumento; a fin de que ellos procedieran a colocar la valoración.

Una vez validados, los instrumentos se mostraron bajo la categoría de validez óptima, por lo cual podían ser aplicados para la recolección de los datos que fundamentaron la investigación.

## **CAPÍTULO IV**

### **CRITERIOS GENERALES PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS EN AMBIENTE DE NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA**

El escenario en el que produce la actividad económica requiere de información para tomar decisiones, la cual se compone de estados financieros, notas e información complementaria que revelan la situación financiera de la entidad, sus resultados y los flujos de efectivo. Con la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera se busca que la información además de recoger la rendición de cuentas por parte de la gerencia, sea útil a diferentes usuarios al tomar de decisiones económicas.

La información financiera debe poseer ciertas características cualitativas como son la comprensibilidad, la relevancia, la fiabilidad y la comparabilidad. Una cualidad esencial de la información suministrada en los estados financieros es que sea fácilmente comprensible para los usuarios, relevante cuando ejerce influencia en la toma de decisiones, permitiendo a los usuarios evaluar sucesos pasados, presentes y futuros, y fiable cuando la información está libre de error material, sesgo o prejuicio y los usuarios puedan con la mayor confianza determinar que es la imagen fiel de la entidad que representa.

Con el fin de que los estados financieros cumplan con su objetivo fundamental de suministrar información acerca de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera, los mismos se confeccionan sobre la base de la acumulación o del devengo contable y bajo el supuesto de que una entidad está en funcionamiento, y continuará su actividad dentro del futuro previsible.

En este orden de ideas, gráficamente se puede visualizar los criterios en los que se sustenta la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente NIIF, como sigue:

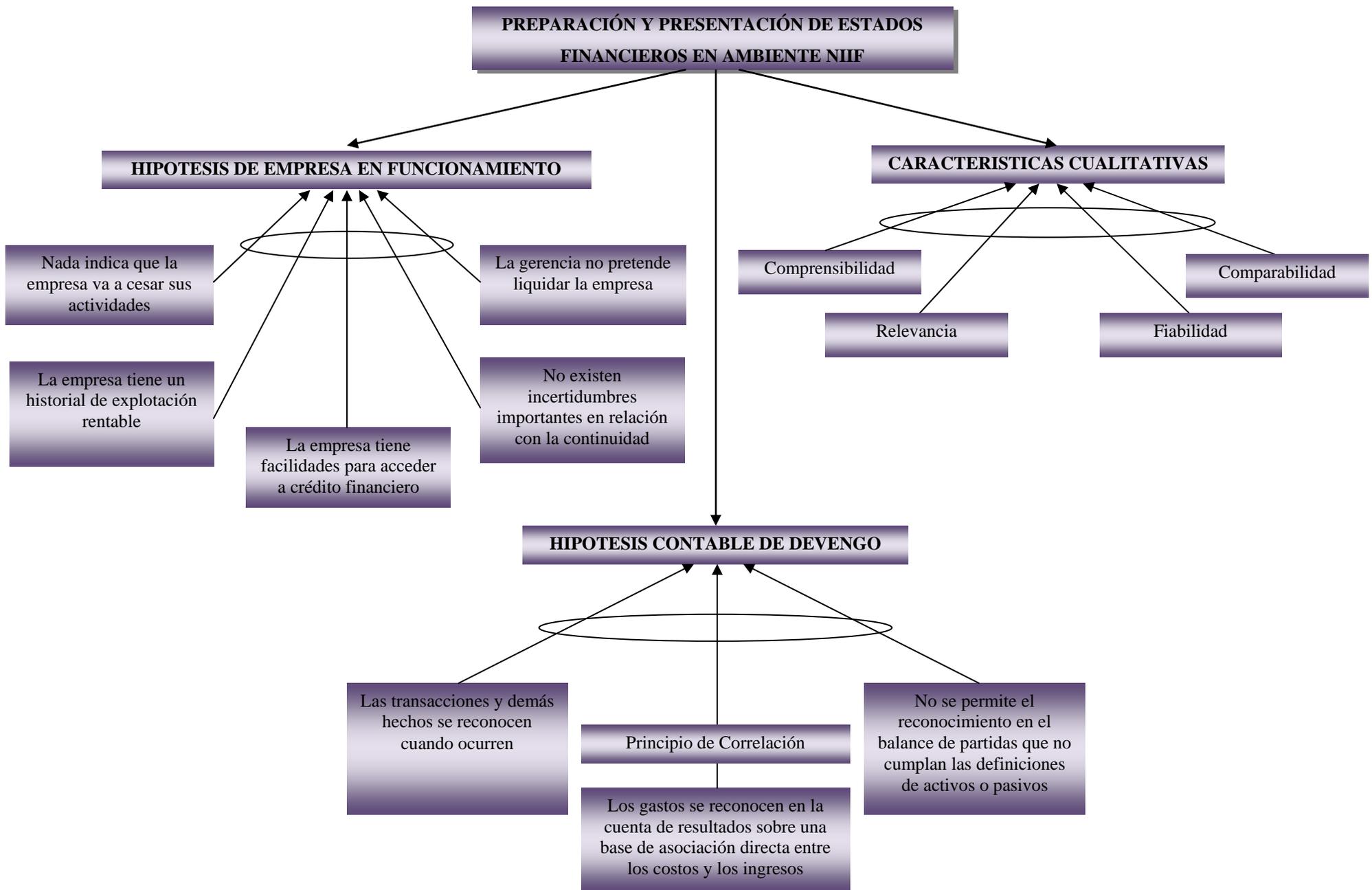


Gráfico N° 2: **Criterios para la preparación y presentación de estados financieros en ambiente NIIF** - Fuente: elaborado por la autora

De acuerdo a lo dispuesto en el Marco Conceptual de las Normas Internacionales de Información Financiera (Alexander y Archer, 2005), al evaluar si una partida cumple los criterios de reconocimiento y medición y por lo tanto, está cualificada para su presentación en los estados financieros, es necesario considerar la importancia relativa. A tal efecto, entre los criterios generales para la preparación y presentación de los estados financieros bajo ambiente NIIF, se tienen:

- *Probabilidad de obtener beneficios futuros*, este concepto se utiliza en las condiciones para su reconocimiento, con referencia al grado de incertidumbre con que los beneficios económicos futuros asociados al mismo llegarán o saldrán de la empresa. Por ejemplo, cuando es probable que una partida por cobrar de otra empresa 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.

- *Fiabilidad en la valoración*, la segunda condición para el reconocimiento de la partida es que posea un costo o valor que pueda ser determinado de forma fiable. 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. 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 valorar de forma fiable la reclamación, no debe reconocerse ni el activo ni el ingreso.

- *Revelación sobre partidas relevantes no reconocidas*, 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 empresa.

- *Reconocimiento de activos*, se reconoce un activo en el balance cuando es probable que se obtengan de los mismos beneficios económicos futuros para la empresa y, además el activo tiene un costo o valor que puede ser medido con fiabilidad. 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 la cuenta de resultados.
- *Reconocimiento de pasivos*, 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.
- *Reconocimiento de ingresos*, se reconoce un ingreso en la cuenta 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 valorarse con fiabilidad.
- *Reconocimiento de gastos*, dentro de la cuenta 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. Se reconoce un gasto cuando surge una obligación derivada de la garantía de un producto.

Todos estos criterios fundamentan 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 en la cuenta de resultados. Para realizarla es necesaria la selección de una base o método particular de valoración.

En los estados financieros se emplean diferentes bases de medición, con diferentes grados y en distintas combinaciones entre ellas el costo histórico, costo corriente, valor realizable (o de liquidación) y el valor actual.

- *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.
- *Costo corriente*, los activos se contabilizan 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.
- *Valor realizable o de liquidación*, los activos se contabilizan 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 contabilizan por sus valores de liquidación.
- *Valor actual*, los activos se contabilizan al valor actual, descontando las entradas netas de efectivo que se espera genere la partida en el curso normal de la explotación. Los pasivos se registran por el valor actual, descontando las salidas netas de efectivo que se espera necesitar para pagar las deudas, en el curso normal de la explotación.

No obstante, la base o método de valoración más comúnmente utilizado por las empresas, al preparar sus estados financieros, es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de valoración. Un ejemplo particular se muestra mediante las existencias de mercancías, las cuales podrán registrarse contablemente al menor valor entre el costo histórico y el valor neto realizable. Otros ejemplos se representan con los títulos cotizados, los cuales podrán llevarse al valor de mercado y, las obligaciones por pensiones que podrán registrarse a su valor actual.

Además, algunas empresas usan el costo corriente como respuesta a la incapacidad del modelo contable del costo histórico para tratar con los efectos de los cambios en los precios de los activos no monetarios.

Siguiendo el gráfico N° 2 y considerando los criterios generales expuestos, la gerencia de la entidad al elaborar estados financieros deberá tener en cuenta ciertos

aspectos asociados a estos criterios a fin de que la información que se suministra sea útil a una amplia gama de usuarios al tomar sus decisiones económicas. En consecuencia, se evaluará la capacidad que tiene la empresa para seguir en funcionamiento y los estados financieros se elaborarán bajo esta hipótesis, al menos que se pretenda liquidar o que la misma cese sus actividades. En este proceso de evaluación, la gerencia deberá revelar cualquier incertidumbre que genere situaciones o eventos en los que se pueda ver afectado el normal funcionamiento de la entidad.

Se considera, que una entidad se inserta dentro de la hipótesis de empresa en funcionamiento, sin que para ello se realice un análisis a profundidad, cuando la misma cuenta con un historial en el que la explotación de sus actividades ha sido rentable, permitiéndole el acceso a la obtención de recursos financieros.

Las decisiones económicas que toma el usuario de los estados financieros requieren evaluar la capacidad de la empresa para generar efectivo y sus recursos equivalentes, así como la preocupación permanente por la liquidez. Los usuarios pueden evaluar la capacidad de generar efectivo si se suministra información de la situación financiera, desempeño y cambios en la posición financiera de la empresa.

La situación financiera de una empresa se ve afectada por los recursos económicos que controla, por su estructura financiera, por su liquidez y solvencia; la información acerca de los recursos económicos controlados y su capacidad en el pasado de modificarlos permiten evaluar la posibilidad de generar efectivo; la información de la estructura financiera es útil para la predicción de necesidades futuras de préstamos; la liquidez hace referencia a la disponibilidad de efectivo en un futuro próximo, después de tener en cuenta el cumplimiento de compromisos financieros del período; la solvencia se refiere a la disponibilidad de efectivo a largo plazo para cumplir compromisos financieros.

La información del desempeño y, en particular, sobre su rendimiento permite evaluar los cambios potenciales en los recursos económicos que probablemente puedan controlarse en el futuro; permite predecir la capacidad de generar flujos de efectivo en el futuro y determinar la eficacia con que la empresa puede emplear recursos en el corto, mediano y largo plazo. La información sobre los cambios en la

posición financiera permite evaluar sus actividades de financiación, inversión y operación, en el período que cubre la información financiera. Por lo tanto, origina la base para evaluar la capacidad de generación de efectivo y equivalentes, así como las necesidades de la empresa para la utilización de tales flujos de efectivo. Los estados financieros requieren una lectura en su conjunto, por cuanto un solo estado financiero no suministra los elementos necesarios y suficientes para que sus usuarios tengan una comprensión íntegra y correcta de la situación de la entidad.

Por otra parte, la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente NIIF, requiere de la observancia de características cualitativas relativas a la comprensibilidad, la relevancia, la comparabilidad y la fiabilidad. En síntesis, la información financiera bajo normativa internacional, debe presentar las características de relevante, comprensible, confiable y comparable, para los usuarios de los estados financieros, orientadas transversalmente por la transparencia.

Bajo el contexto descrito, los estados financieros deben suministrar información de fácil comprensión para los usuarios. Para ello, los usuarios deben poseer un conocimiento razonable sobre negocios, entorno económico y contabilidad. Sin embargo, a causa de la importancia de la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios, no debe excluirse información por razones de dificultad para su comprensión.

Igualmente, la información debe ser relevante para la toma de decisiones por parte de los usuarios. Se considera que una información posee 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.

Con la información acerca de la situación financiera y de la actividad pasada de una entidad, se puede tener la base para predecir la situación financiera y la actividad futura, así como de otros propósitos en los que los usuarios están directamente interesados, tal es el caso, del pago de dividendos y de salarios, la evaluación de las cotizaciones o capacidad de la empresa para satisfacer las deudas al vencimiento.

Por otra parte, se considera que la información es fiable cuando está libre de error material y de sesgo o prejuicio, y los usuarios pueden confiar en que es la imagen fiel de la entidad, o de lo que puede esperarse razonablemente que ésta represente; pues una información puede ser relevante, pero tan poco fiable en su naturaleza, que su reconocimiento puede convertirse en una fuente inequívoca para la toma de decisiones. Además, la fiabilidad de la información está asociada a la representación fiel de la información, la prioridad del fondo sobre la forma, neutralidad, prudencia e integridad.

Para que la información sea confiable, debe representar fielmente las transacciones y demás sucesos que pretende representar, o que se puede esperar razonablemente que represente. Buena parte de la información financiera está sujeta a cierto riesgo y de no ser el reflejo fiel de lo que pretende representar. En ciertos casos, los efectos financieros de las partidas pueden tener tanta incertidumbre que las empresas, por lo general, no los reconocen en los estados financieros. En otros casos, sin embargo, puede ser relevante reconocer ciertas partidas y revelar el riesgo de error que rodea su reconocimiento y valoración.

Si la información sirve para representar fielmente las transacciones y demás sucesos que se pretenden reflejar, es necesario que éstos se contabilicen y se presenten de acuerdo con su fondo y realidad económica, y no solamente según su forma legal.

No obstante, quienes elaboran los 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 del inmovilizado material o el número de reclamaciones por garantía post-venta que pueda recibir la empresa.

Se debe tener un cierto grado de precaución, al momento realizar los juicios necesarios para hacer las estimaciones requeridas bajo condiciones de incertidumbre, de tal manera que los activos o los ingresos no se sobrevaloren, y que las obligaciones o los gastos no se infravaloren. Sin embargo, la práctica de la prudencia no permite, por ejemplo, la creación de reservas ocultas o provisiones excesivas, así como la

desvaloración deliberada de activos o ingresos, ni la sobrevaloración consciente de obligaciones o gastos, porque de lo contrario los estados financieros no resultarían neutrales y, por tanto, no tendrían la cualidad de fiabilidad.

También se debe tener presente que 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.

Por otra parte, los usuarios deben ser capaces de comparar los estados financieros de una empresa a lo largo del tiempo, con el fin de identificar las tendencias de la situación financiera y del desempeño, comparar los estados financieros de empresas diferentes, con el fin de evaluar su posición financiera, desempeño y cambios en la posición financiera en términos relativos.

Por tanto, la valoración y presentación del efecto financiero de transacciones similares y otros sucesos, deben ser llevadas a cabo de una manera coherente por toda la empresa, a través del tiempo, y también para diferentes empresas siempre que pertenezcan a un mismo ramo.

No es apropiado, para una empresa, 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 empresa conservar sin cambios sus políticas contables cuando existan otras más relevantes o fiables.

Las restricciones a la relevancia y fiabilidad de la información surgen por la necesidad de la oportunidad de la información, de un equilibrio entre costo y beneficio de la misma y entre características cualitativas.

Si hay un retraso en la presentación de la información ésta puede perder su relevancia. Es importante que para suministrar información a tiempo, sea necesario presentarla antes de que todos los aspectos de una determinada transacción u otro suceso se conozcan y se perjudique su confiabilidad. Por el contrario, si se demora hasta conocer todos los aspectos, la información puede ser muy confiable, pero de poca utilidad para la toma de decisiones. Lo importante es lograr un equilibrio entre

relevancia y fiabilidad, donde se satisfagan mejor las necesidades de la toma de decisiones económicas por parte de los usuarios.

Finalmente, la preparación y presentación de estados financieros bajo ambiente NIIF, debe considerar la aplicación de la hipótesis contable de devengo, bajo la cual las transacciones y demás hechos se reconocen cuando ocurren, infiriéndose el principio de correlación entre los costos, los gastos y los ingresos. Además, bajo esta hipótesis se reconocerán fielmente las partidas de activos o pasivos que cumplan las definiciones y/o características establecidas en la Norma Internacional de Contabilidad N° 1.

## **CAPÍTULO V**

### **EL PROCESO DE ADOPCIÓN POR PRIMERA VEZ DE LAS NORMAS INTERNACIONALES DE INFORMACIÓN FINANCIERA EN FUNCIÓN DE LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS**

De acuerdo a la Norma Internacional de Información Financiera N° 1 (2006), se prevé el proceso de adopción de la Normas Internacionales por primera vez. El objetivo de la referida norma se resume en asegurar que los primeros Estados Financieros con arreglo a las NIIF de una entidad, así como sus informes financieros intermedios, relativos a una parte del ejercicio cubierto por tales estados financieros, contienen información de alta calidad que sea transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten; suministre un punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera (NIIF); y pueda ser obtenida a un coste que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Al respecto, se considera como primeros estados financieros con arreglo a las Normas Internacionales de Información Financiera, a los primeros estados financieros anuales en los cuales la entidad adopta todas y cada una de las normas, mediante una nota o declaración, explícita y sin reservas, contenida en los mismos respecto del cumplimiento con las Normas Internacionales de Información Financiera. La información preparada bajo la aplicación de estas normas, como se advirtió anteriormente, debe ser transparente para los usuarios y comparable para todos los ejercicios que se presenten. Además, de proporcionar el punto de partida adecuado para la contabilización según las Normas Internacionales de Información Financiera a costo que no exceda a los beneficios proporcionados a los usuarios.

Una vez que la empresa aplica las Normas Internacionales de Información Financiera en la realización de sus estados financieros, tendrá que usar las mismas

políticas contables en sus balances de apertura y a lo largo de todos los ejercicios que se presenten en sus primeros estados financieros, con arreglo a estas normativas y tendrán que cumplir con cada una de las Normas Internacionales de Información Financiera vigentes en la fecha de presentación de sus primeros Estados Financieros. Esto es, la entidad podrá aplicar aquellas NIIF nuevas que aún no sean obligatorias, siempre que éstas permitan su aplicación anticipada, pero no podrán aplicar aquellas NIIF antiguas, que ya no estén vigentes a la fecha de presentación de sus estados financieros.

Los elementos a considerar para la adopción por primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera, en un todo de acuerdo con la citada NIIF N° 1, son los siguientes:

### ***1. Balance de apertura***

Las empresas al preparar su primer balance según las Normas Internacionales de Información Financiera, tendrán que mostrar todos los activos y pasivos cuyo reconocimiento sea requerido por las NIIF, y no podrán reflejar partidas como activos o pasivos si las NIIF no permiten tal reconocimiento. Igualmente, tendrán que reclasificar los activos, pasivos y componentes del patrimonio neto reconocidos según los PCGA anteriores, con arreglo a las categorías de activo, pasivo o componentes del patrimonio neto que le corresponda según las NIIF y, también aplicar las NIIF al valorar los activos y pasivos reconocidos.

### ***2. Presentación e Información a Revelar***

De acuerdo al párrafo 36 de la NIIF N° 1, para cumplir con la NIC 1: Presentación de Estados Financieros, los primeros Estados Financieros con arreglo a las NIIF de la entidad incluirán, al menos, información comparativa de acuerdo con las Normas Internacionales de Información Financiera.

En consecuencia, la NIIF N° 1, requiere la presentación de información que explique cómo afecta en la situación financiera, en los resultados y en los flujos de efectivo, el cambio entre el uso de los PCGA y la adopción de las NIIF.

En el caso de que la entidad presente su información financiera con aplicación a las NIIF, y su información comparativa está según los PCGA anteriores, tendrá que

identificar de forma destacada esa información como no preparada con arreglo a las NIIF y revelar la naturaleza de los principales ajustes que habría que practicar para cumplir con las NIIF. La entidad no necesitará cuantificar dichos ajustes.

En todo caso, los requisitos fundamentales explicativos de la transición a las Normas Internacionales de Información Financiera, en los primeros Estados Financieros con arreglo a esta normativa, deberán incluir la siguiente información:

- a) Conciliaciones de patrimonio neto, según PCGA y NIIF, para la fecha de transición a las NIIF y para la fecha final del último ejercicio en los estados financieros más recientes, que la entidad haya presentado aplicando los PCGA anteriores.
- b) Conciliación de la pérdida o ganancia presentada según los PCGA anteriores, para el último ejercicio contenido en los estados financieros más recientes de la entidad, con su pérdida o ganancia según las NIIF para el mismo período.
- c) Si la entidad procedió a reconocer o revertir pérdidas por deterioro del valor de los activos por primera vez al presentar su balance de apertura con arreglo a las NIIF, la información a revelar que habría sido requerida, según la NIC 36 (Deterioro del Valor), si la entidad hubiese reconocido tales pérdidas por deterioro del valor de los activos, o las revelaciones correspondientes, en el ejercicio que comenzó con la fecha de transición a las Norma Internacional de Información Financiera.

En el caso de las conciliaciones de patrimonio neto y de la pérdida o ganancia presentada, en su realización y presentación, deberán contener el suficiente detalle como para permitir a los usuarios la comprensión de los ajustes significativos realizados en el balance y en la cuenta de resultado.

En el caso de que la entidad tenga conocimiento de posibles errores en el contenido de la información elaborada con arreglo a los PCGA anteriores, las conciliaciones deben distinguir entre errores y cambios en las políticas contables.

Las entidades que no hayan presentado estados financieros en ejercicios anteriores, deberán revelar este hecho en sus primeros estados financieros con arreglo a las NIIF.

En el caso de que la entidad opte por el uso del valor razonable como costo atribuido para un elemento del activo fijo, inversión en inmuebles o activos inmateriales, los primeros estados financieros con arreglo a las Norma Internacional de Información Financiera revelarán, para cada partida el total acumulado de tales valores razonables y el ajuste acumulado a las cantidades en los libros presentados bajo los PCGA anteriores.

Con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, todos los cambios que afecten cualquier materia en la presentación y revelación de la información financiera de las entidades deberá ser explicada con detalle, de modo tal, que todos los usuarios de la información puedan entender y comprender los cambios y sus consecuencias para la entidad. Con esto, las notas explicativas de los estados financieros tendrán una mayor relevancia en la entrega de la información, ya que deberán mencionar todos los antecedentes de cualquier modificación en las políticas contables y la adopción de las opciones en la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera que decida la gerencia de la entidad.

En el contexto anteriormente descrito, la NIIF 1 establece los procedimientos que la entidad debe seguir cuando adopte por primera vez las Normas Internacionales de Información Financiera. La regla general es que a la fecha de la transición, los principios de contabilidad deben ser aplicados retrospectivamente en al balance de apertura.

Por otra parte, la NIIF 1 tiene como propósito facilitar la transición a Normas Internacionales de Información Financiera a nivel mundial creando comparabilidad en el tiempo y a nivel de las diferentes entidades que estarán adoptando las Normas Internacionales de Información Financiera por primera vez.

Es importante ratificar que la NIIF 1 requiere a quienes adopten por primera vez las Normas Internacionales de Información Financiera que se consideren todas las normas e interpretaciones vigentes a la fecha de reporte. Es decir ignorando versiones previas de las mismas y las disposiciones transitorias que pudieron existir en la respectiva emisión.

En síntesis el enfoque sugerido en la NIIF 1 se conoce como Balance de Apertura bajo Normas Internacionales de Información Financiera. Este enfoque se resume en los siguientes 10 elementos, que se detallan:

1. En la preparación de los primeros Estados Financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera, la entidad deberá cumplir con todas las Normas vigentes a la fecha de reporte y como principio general deberá aplicar dichas normas en forma retrospectiva sujeto a ciertas exenciones y excepciones descritas en la NIIF 1.
2. El balance general de apertura deberá prepararse de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera vigentes a la fecha de transición. La fecha de transición es el inicio del ciclo financiero más antiguo que estuviera formando parte de la información financiera comparativa presentada bajo NIIF con los primeros Estados Financieros bajo NIIF. Para el caso de los países que adoptarán las NIIF en el 2010, las empresas presentarían información comparativa de un año (2009) y consecuentemente, la fecha de transición sería el 1 de enero del 2009 (31 de diciembre del 2008).
3. La entidad reconocerá todos los activos y pasivos de acuerdo con los requerimientos de las Normas Internacionales de Información Financiera, y eliminará los activos y pasivos que no cumplen los requerimientos de estas normas.
4. Los activos y pasivos reconocidos en el balance de apertura bajo Normas Internacionales de Información Financiera, se medirán de acuerdo con las NIIF incluyendo la NIIF 1.
5. Todas las estimaciones contables, se determinarán de acuerdo con las guías provistas por las Normas Internacionales de Información Financiera.
6. Los efectos de los cambios en políticas contables serán reconocidos en el patrimonio en el balance general de apertura, excepto por reclasificaciones entre plusvalía mercantil (goodwill) y activos intangibles.

7. Todos los requerimientos relacionados con presentación y revelaciones bajo Normas Internacionales de Información Financiera deberán cumplirse, incluyendo todas las reclasificaciones que se requieran para cumplir con estas normas.
8. La información comparativa del periodo anterior deberá cumplir totalmente con Normas Internacionales de Información Financiera con ciertas excepciones en relación con la aplicación de la NIC 39 Instrumentos Financieros: reconocimiento y Medición.
9. Las reconciliaciones entre los PCGA y la NIIF del patrimonio a la fecha de transición y a la fecha de reporte (31 de diciembre del 2008 y 2010 para los que adoptan las NIIF en el 2010), y la utilidad o pérdida del año en el que se preparan los primeros estados financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera; incluirán la información explicativa necesaria para facilitar el entendimiento de la transición.
10. Se considerarán ciertas exenciones opcionales y excepciones obligatorias a los principios generales de la NIIF 1 relacionados con la aplicación retrospectiva. Las exenciones se otorgan en áreas en las que los costos de preparar la información podrían exceder a los beneficios de los usuarios de los estados financieros y se ha comprobado que es prácticamente difícil hacer los cambios de manera retrospectiva. Por ejemplo, en casos de combinaciones de negocios y/o el reconocimiento de obligaciones relacionadas con fondos de pensiones.

## **CAPÍTULO VI**

### **ALTERNATIVAS PARA LA PREPARACION Y PRESENTACION DE ESTADOS FINANCIEROS SEGÚN LA NORMA INTERNACIONAL DE CONTABILIDAD N° 1**

En principio, la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (2006), señala que las empresas deben informar que los estados financieros que emiten están en un todo de acuerdo con los parámetros establecidos por las Normas Internacionales de Información Financiera; para ello, deben cumplir con todos los aspectos aplicables de todas estas normas, así como de sus interpretaciones relacionadas. Sin embargo, es requisito universal que todos los estados financieros presenten de forma razonable la situación financiera, el desempeño financiero y los flujos de efectivo de la entidad.

En consecuencia, con una aplicación apropiada de los Normas Internacionales de Información Financiera y de la revelación adicional necesaria, se logra a través de los estados financieros la presentación razonable de toda la situación general de una empresa.

Una presentación razonable se logra por la conformidad en todos los aspectos importantes con las Normas Internacionales de Información Financiera. Para ello, se requiere seleccionar y aplicar políticas contables de acuerdo a la NIC 8, presentar la información incluyendo políticas de contabilidad de manera que proporcione información relevante, confiable, comparable y comprensible, además, proporcionar revelaciones adicionales cuando los requisitos de las Normas Internacionales de Información Financiera son insuficientes para permitir a los usuarios entender el impacto de las transacciones o acontecimientos particulares en la situación y desempeño financiero de la entidad.

La preparación y presentación de estados financieros, se fundamenta en dos supuestos primordiales como lo es la empresa en marcha y la contabilidad sobre la base del devengo o acumulativa.

Con el principio de empresa en marcha se asume que la misma continuará funcionando en un futuro previsible, es por ello, que los estados financieros se deben preparar con una base continua a menos que la administración de la empresa pretenda liquidarla o dejar de comerciar o simplemente, no tiene otra alternativa más que actuar de esta manera.

En este sentido, cuando los estados financieros no se preparan en función al principio de continuidad, ese hecho debe ser revelado, junto con los fundamentos sobre los cuales los estados financieros no se están preparando bajo este precepto y la razón por la cual la empresa no se considera en marcha. Por el contrario, cuando el principio de negocio en marcha resulta apropiado, no es necesario revelarlo.

En relación a la base contable del devengo o acumulativa, con excepción de lo estados de flujos de efectivo, es una suposición automática que no necesita ser explícita. Bajo este fundamento de acumulación contable, las transacciones y acontecimientos son reconocidos cuando éstos ocurren, y no como el efectivo o su equivalente que es recibido o pagado; y son incorporados en los registros contables e informados en los estados financieros que se relacionan con el momento de realización de las transacciones y acontecimientos; con la excepción de los estados de flujos de efectivo.

En la preparación y presentación de estados financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera y en particular del balance general, se consideran dos alternativas de presentación:

- Distinguiendo entre lo corriente y lo no corriente.
- En función del grado de liquidez

En este sentido, independientemente del método de presentación adoptado, la empresa deberá revelar, para cada partida de activo y pasivo, las cantidades que espera recuperar o liquidar antes de y después de 12 meses de las fecha del balance

general, así como la cantidad que se espera sea recuperada o liquidada después de más de 12 meses desde la fecha del balance general.

El activo corriente incluye existencias y deudores comerciales que se van a vender, consumir y realizar, dentro del ciclo normal de la explotación, incluso cuando los mismos no se esperen realizar dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance.

Los valores negociables se clasifican como corrientes si se esperan realizar dentro de los doce meses siguientes a la fecha del balance, y en otro caso se clasifican como no corrientes.

Un pasivo debe clasificarse como corriente cuando se espera liquidar en el curso normal de la explotación de la empresa (acreedores relacionados con la explotación), o bien debe liquidarse dentro del periodo de doce meses desde la fecha del balance. Todos los demás pasivos deben clasificarse como no corrientes.

En cuanto a las alternativas de preparación y presentación del estado de resultados bajo Normas Internacionales de Información Financiera, la empresa puede optar por cualquiera de las dos alternativas siguientes:

- En función de los gastos, el cual permite analizar la evolución de los gastos por departamentos, no se pierde la visión de los gastos por naturaleza y aporta información sobre los costes de producción. En este caso, la distribución puede resultar arbitraria y subjetiva.
- De acuerdo a la naturaleza de los gastos, es un método simple de aplicar, pues requiere preparar menos análisis y por lo tanto, es menos informativo, proporciona además información útil para estimar los flujos de efectivo. Este método no permite conocer la distribución de gastos por función.

## **CAPÍTULO VII**

### **ESTRUCTURA DE LOS ESTADOS FINANCIEROS SEGÚN LAS NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDAD**

Los estados financieros vienen regulados por la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (2006), la cual establece las bases para la presentación de estados financieros con propósitos de información general y asegura que estos estados financieros sean comparables con los estados financieros de períodos anteriores de la misma entidad y con los de otras entidades diferentes. Sin embargo, esta norma no impone ningún formato rígido para la confección de los estados financieros, por el contrario, ofrece una gran flexibilidad a las empresas para planificar su apariencia externa, siempre y cuando se conserven criterios estándar al objeto de favorecer la comparabilidad.

En este sentido, la Norma Internacional de Contabilidad N° 1 (2006) establece un contenido mínimo que debe poseer cada uno de los estados financieros e incluir adicionalmente información de desglose en las notas. Se sugiere además incluir un informe de la gerencia de la empresa donde se expresen los factores más significativos del éxito de la misma, sus políticas de inversiones y de financiación, así como de dividendos y de perspectivas de futuro.

Según esta norma, la entidad debe elaborar un conjunto completo de estados financieros compuestos por el balance, el estado de resultados, estado de cambio en el patrimonio, estado de flujo del efectivo y las notas sobre políticas contables más utilizadas y demás notas explicativas.

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.

Los estados financieros por sí solos 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.

La información acerca de la estructura financiera es útil al predecir las necesidades futuras de préstamos, entender cómo las ganancias y flujos de efectivo futuros serán objeto de reparto entre los que tienen intereses en la propiedad; y si la empresa tendrá éxito para obtener nuevas fuentes de financiación.

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, capital circulante, activos líquidos o efectivo.

Los estados financieros también contienen notas, cuadros complementarios y otra información, es decir, información adicional que sea relevante para las necesidades de los usuarios respecto a determinadas partidas del balance y de la cuenta de resultados.

Pueden incluir además, informaciones acerca de los riesgos e incertidumbres que afectan a la empresa, y también sobre recursos u obligaciones no reconocidas en el balance.

Asimismo, suele suministrarse, en las notas y cuadros complementarios, información acerca de segmentos de negocios o geográficos, o acerca del efecto sobre la empresa de los cambios en los precios.

Una presentación razonable requiere la selección y aplicación de las políticas contables, la inclusión de información sobre políticas contables y el suministro de información adicional.

La gerencia debe desarrollar los procedimientos necesarios para asegurar que los estados financieros suministren información relevante para el proceso de toma de decisiones de los diferentes usuarios y que la misma sea fiable ya que representan la imagen fiel de los resultados del rendimiento y la situación financiera de la empresa.

En la presentación de estados financieros según Normas Internacionales de Información Financiera, se debe indicar si se siguen estas normas, para lo cual se

deben cumplir todas las normas vigentes. Si esto no llegare a ocurrir, se deberá realizar la respectiva aclaratoria, como por ejemplo:

- Que se han aplicado todas las demás normas, menos la que se comenta
- Se indicará la norma no aplicada, la naturaleza de la disensión y cómo se haría según se indica en la norma.
- Las razones que implican que el tratamiento de las NIIF confundirían al usuario y entrarían en conflicto con el objetivo de los estados financieros.
- El tratamiento alternativo aplicado.
- El impacto que tiene para cada ejercicio económico en que se presente dicha información.

Antes de proceder a la elaboración de estados financieros se debe tener presente ciertos aspectos:

- **Identificación de los estados financieros**

Los estados financieros deben ser objeto de una identificación clara, que los distinga de cualquier otra información presentada en el mismo documento emitido por la empresa. Para ello se debe indicar en el estado financiero el nombre u otro tipo de identificación de la empresa, si pertenecen a una sola empresa o a un grupo de empresas, la fecha del periodo al que corresponde en función a la naturaleza del estados financiero, el tipo de moneda en que se presenta y el nivel de de precisión utilizado en la presentación de las cifras.

- **Período contable sobre el que se informa**

Los estados financieros se deben presentar con una periodicidad mínima de un año, pero cuando por circunstancias se requiera su presentación en un periodo mayor o menor a un año, la empresa debe indicar el período cubierto, la razón para utilizar un período distinto del año y el hecho de que las cifras comparativas que se presentan no sean totalmente comparables.

- **Balance**

Cada empresa de acuerdo a la naturaleza de sus actividades, determinará si presenta o no sus activos y pasivos corrientes y no corrientes como categorías separadas dentro del balance o si por el contrario clasifica las partidas en función al

grado de liquidez, indicando cuáles se cobrarán o se cancelarán en un período de doce meses y cuáles después de este período. Independientemente de la alternativa de presentación que se escoja, cuando en una partida de activo o pasivo se combinen cantidades que se esperen liquidar antes y después de los doce meses siguientes a la fecha del balance, se deberá revelar obligatoriamente el importe de tales cantidades.

Si se opta por clasificar haciendo distinción entre corriente y no corriente, se debe tener claro cada uno de los conceptos de activos y pasivos corrientes, además, de tomar en consideración el criterio de los doce meses tras la fecha del balance.

- *Activo*: Es un recurso controlado por la entidad como resultado de sucesos pasados; y del que la entidad espera obtener en el futuro, beneficios económicos. Marco Conceptual (párrafo 49a).

- *Activo Corriente*

Se considera un activo corriente cuando se espera realizar, vender o consumir en el transcurso del ciclo normal de operación de la entidad, o se mantiene fundamentalmente con fines de negociación y se espera realizar dentro del periodo de doce meses tras la fecha del balance o se trata de efectivo u otro medio equivalente, sin restricción de uso. NIC 1 (párrafo 57).

- *Activos No Corriente*

La misma Norma de Contabilidad N° 1 establece que los activos no corrientes serán aquellos que no cumpla la definición de activo corriente. NIC 1 (párrafo 57).

- *Pasivo*: Es una obligación presente de la empresa, surgida a raíz de sucesos pasados al vencimiento de la cual y para cancelarla, la empresa espera desprenderse de recursos que incorporan beneficios económicos. Marco Conceptual (párrafo 49b).

- *Pasivo Corriente*

Un pasivo debe clasificarse como corriente cuando se espera liquidar en el ciclo normal de la operación de la entidad o que se deba liquidar dentro del período de doce meses desde la fecha del balance. La entidad no tiene un derecho incondicional para aplazar la cancelación del pasivo durante, al menos, los doce meses siguientes a la fecha del balance. NIC 1 (párrafo 60).

- *Pasivo No Corriente*

La Norma de Contabilidad N° 1 establece que los pasivos no corrientes serán aquellos que no cumpla la definición de pasivo corriente. NIC 1 (párrafo 60).

Las partidas que requieren de presentación por separado en el cuerpo principal del balance según las NIC 1, son las siguientes:

- Propiedad, planta y equipos, están constituidos por activos tangibles que son tenidos para el uso en la producción o el suministro de bienes y servicios, para alquilar a otros, o con fines administrativos y se espera utilizar durante más de un periodo. NIC 16.
- Propiedades de Inversión, es la propiedad mantenida para ganar rentas o para la apreciación de capital o ambos, antes que para utilizarla en la producción o el suministro de bienes o servicios o para propósitos administrativos, o para la venta en el curso ordinario del negocio. NIC 40.
- Activos Intangibles, un activo identificable de carácter no monetario y sin sustancia física. NIC 38.
- Activos Financieros, es cualquier activo que se encuentra dentro de las siguientes clasificaciones:
  - Dinero en efectivo.
  - Instrumento de patrimonio neto de otra entidad
  - Derecho contractual a recibir a cambio efectivo u otro activo financiero de otra entidad, o para intercambiar instrumentos financieros con otra entidad bajo condiciones que son potencialmente favorables para la entidad que posee el derecho.
  - Un contrato que se va o se puede liquidar con los propios instrumentos de capital de la entidad y es un no-derivado mediante el cual la entidad está o puede ser obligada a recibir un número variable de instrumentos de capital propios de la entidad, o se trata de un derivado que va o puede ser liquidado de otra manera distinta al intercambio de una cantidad fija de dinero en efectivo u otro activo financiero, y se liquida a través de un número fijo de instrumentos de capital propios; los

cuales para este propósito no incluyen instrumentos que son por si mismos contratos para el recibo o entrega futura de los propios instrumentos de capital de la entidad. NIC 32.

- Inversiones (contabilizadas por el método de la participación patrimonial), éstas están relacionadas con los elementos descritos en la NIC 39 (Instrumentos Financieros) y en las NIC 27, 28 y 31 relativas a las inversiones de carácter permanente. Cada tipo de inversión en las NIC referidas presentan su propia definición.
- Activos Biológicos, está compuesto por un animal vivo o una planta. NIC 41.
- Inventarios, son activos tenidos para la venta en el curso corriente del negocio; en el proceso de producción para dicha venta; o en la forma de materiales o suministros para ser consumidos en el proceso de producción o en la prestación de servicios. NIC 2 (párrafo 6).
- Cuentas por cobrar comerciales y otras cuentas por cobrar, representan derechos exigibles originados por ventas, servicios prestados y otorgamiento de prestamos, son créditos a cargo de clientes y otros deudores, que continuamente se convierten o pueden convertirse en bienes o valores más líquidos disponibles tales como efectivo, y que por lo tanto pueden ser cobrados.
- Dinero en efectivo y equivalentes de efectivo.
- Cuentas por pagar comerciales y otras cuentas por pagar.
- Provisiones, es un pasivo sobre el que existe incertidumbre acerca de su cuantía o vencimiento. NIC 37.
- Pasivos Financieros, es cualquier pasivo que se encuentra dentro de las siguientes clasificaciones:
  - Una obligación contractual de entregar dinero en efectivo u otro activo financiero a otra entidad, o una obligación contractual de intercambiar activos financieros o pasivos financieros con otra entidad bajo

condiciones que son potencialmente desfavorable para entidad que posee la obligación ; o

- Un contrato que se va o se puede liquidar con los propios instrumentos de capital de la entidad y es un derivado no-derivado mediante el cual la entidad está o puede ser obligada a entregar un número variable de instrumentos de capital propios de la entidad o un derivado que se va o se puede liquidar de otra manera distinta al intercambio de una cantidad fija de dinero en efectivo u otro activo financiero, y se liquida a través de un número fijo de instrumentos de capital propios de la entidad; los cuales para este propósito no incluyen instrumentos que son por sí mismos contratos para el recibo o entrega futura de los propios instrumentos de capital de la entidad. NIC 32.
- Pasivo y activos generados por el impuesto sobre la renta corriente del ejercicio, de acuerdo con lo que establece la NIC 12 “Impuesto sobre la renta”. Según esta norma, el impuesto corriente correspondiente al ejercicio, se reconocerá como un pasivo en la medida en que esté pendiente de pago, en caso contrario, si la cantidad ya pagada, correspondiente al ejercicio presente, excediese del impuesto corriente, el exceso se reconocerá como un activo.
- Activo diferido por impuesto sobre la renta, son las cantidades de impuesto a la renta recuperables en períodos futuros con respecto a las diferencias temporales deducibles, traspaso de pérdidas imponibles no utilizadas, y traspaso de créditos imponibles no utilizados. NIC 12 (párrafo 5).
- Pasivo diferido por impuesto sobre la renta, son los montos de impuesto a la renta pagadero en períodos futuros con respecto a las diferencias temporales imponibles. NIC 12 (párrafo 5).
- Intereses minoritarios (presentado dentro del patrimonio), aquella parte del resultado del ejercicio y de los activos netos de una dependiente que no corresponden, bien sea directa o indirectamente a través de otras

dependientes, a la participación de la dominante del grupo. NIIF 3 (Apéndice A), NIC 27 (párrafo 4).

- Capital emitido y reservas atribuibles a los propietarios patrimoniales de la compañía matriz.
- Activos mantenidos para la venta de acuerdo a la NIIF 5 “Activos No Circulantes Mantenidos para la Venta y Operaciones discontinuadas”.
- Pasivos de los elementos mantenidos para la venta, de acuerdo con la NIIF 5.

Se presentarán también rúbricas adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales, relevantes para la comprensión.

Cabe indicar, que existen tres criterios para ordenar las partidas como corrientes y/o no corrientes: el ciclo de explotación; su tenencia para la negociación o venta; el tiempo, según supere o no los doce meses. Adicionalmente, en el caso de activos que se trate de disponibilidades sin restricciones.

La empresa debe revelar en el balance o en sus respectivas notas las subclasificaciones de las partidas que lo componen:

- Propiedad, planta y equipo desagregada por clase, según NIC-16
- Cuentas por cobrar desagregadas en función de su origen: comerciales, relacionadas, anticipos y otras
- Inventarios subclasificados en categorías, de acuerdo a NIC-2
- Provisiones desglosadas mostrando las que corresponden por beneficios a empleados y el resto.
- El capital y las reservas se desglosan en clases.

También la empresa debe revelar información acerca de su composición accionaria, referente a:

- Número de acciones autorizadas para su emisión
- Número de acciones emitidas cobradas y no cobradas
- Valor nominal de las acciones
- Conciliación entre el número de acciones al principio y al final del período

- Derechos, privilegios y restricciones correspondientes a cada clase de acción.
- Acciones en tesorería o en poder de las subsidiarias o asociadas
- Acciones cuya emisión esté reservada

La decisión de ampliar el contenido mínimo con la presentación de partidas adicionales, se basará en primer lugar en una evaluación de su naturaleza, liquidez de los activos e importancia relativa, lo que llevará a identificar el fondo de comercio, los gastos de desarrollo capitalizado y a separar los activos monetarios de los no monetarios y los corrientes de los no corrientes. En segundo lugar, una evaluación de acuerdo a la función dentro de la empresa, esto conlleva a presentar por separado las propiedades reevaluadas de las llevadas a coste histórico, los activos de explotación y los financieros. Por último, los importes, naturaleza y plazo de los pasivos, lo que llevará por ejemplo a presentar por separado los préstamos y provisiones con coste de aquellos que no lo tienen, debidamente clasificados como corrientes y no corrientes.

Además deben presentarse por separado las partes de cada partida relativa a cantidades a pagar o cobrar de la empresa dominante de las dependientes, de las asociadas y de otros que tengan la consideración de partes vinculadas con la entidad.

- Estado de resultados

El resultado de la empresa en las NIIF, es calculado como magnitud derivada de las variaciones en el valor de activos y pasivos, como consecuencia de operaciones típicas generadoras de ingresos y gastos o por ajuste de valor que también generen resultados o gastos o sea, es un resultado repartible en tanto que es consecuencias de decisiones de gestión.

La cuenta de resultados prevista en la NIC 1, está destinada a los ingresos y gastos que se derivan de las actividades que son consecuencia de las decisiones de la dirección, operaciones típicas tanto ordinarias como extraordinarias, que son todas las realizadas por la empresa, incluidas las derivas de los cambios de las estimaciones contables.

Sin embargo, no se incluyen las que se derivan de ajustes asociados a circunstancias externas o de entorno, como lo son:

- Plusvalías por revalorización
- Efectos de los errores de los ejercicios anteriores
- Cambios sobrevenidos en los métodos contables
- Diferencias de conversión de los estados contables filiales extranjeras.
- La contrapartida de las variaciones de valor de los activos financieros disponibles para la venta.

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

El estado de resultados debe revelar como mínimo la siguiente información:

- Ingresos corrientes u operacionales, aquellos que surgen en el curso de las actividades normales o corrientes de una entidad. Marco Conceptual (párrafo 74).
- Costos financieros, son el interés y otros costos incurridos por una empresa que se relacionan con los fondos de préstamos, y pueden incluir (NIC 23, párrafo 4):
  - Interés por sobregiros bancarios y préstamos a corto plazo.
  - La amortización de los descuentos o las primas relacionadas con préstamos.
  - La amortización de los costos auxiliares incurridos en relación con acuerdos de préstamos.
  - Las cargas financieras relacionadas con los arrendamientos financieros reconocidos en la NIC 17.
  - Las diferencias en cambio de los préstamos en moneda extranjera hasta el punto que ellos sean considerados como un ajuste a los costos de interés.
  - Los costos de capital preferente clasificado como un pasivo.

- La participación en el resultado de las asociadas y negocios conjuntos contabilizados por el método de participación patrimonial.
- Gastos de impuestos, es el importe total que, por este concepto se incluye al determinar la ganancia o pérdida neta del ejercicio conteniendo tanto el impuesto corriente como el diferido. NIC 12.
- Una sola cantidad que comprenda la suma de la utilidad o la pérdida posterior en impuesto de operaciones discontinuadas y la utilidad o pérdida posterior en impuestos reconocidos en la medida del valor razonable menos costos de venta o en la venta de acciones o grupo de venta que constituye la operación discontinuada.
- Resultado del período
- Resultado del período atribuido a los intereses minoritarios
- Resultado del período atribuido a los propietarios patrimoniales de la compañía matriz.

Los ingresos extraordinarios, cuando se reconocen en el estado de ganancias y pérdidas, se presentan por separado de los ingresos corrientes. La respectiva contrapartida puede encontrarse en las partidas de activo o pasivo.

Se presentarán también rúbricas adicionales que contengan otras partidas, así como agrupaciones y subtotales, relevantes para la comprensión.

La empresa debe revelar en el estado de resultados un desglose de los gastos clasificados de acuerdo a su naturaleza o su función dentro de la misma. En este caso se hace necesario mostrar información adicional sobre la naturaleza de los gastos al menos de las amortizaciones y gastos de personal, la cual es útil para predecir flujos de efectivo futuros.

- Estado de cambios en el patrimonio neto

Este estado se hace necesario a partir del momento en que alguna de las variaciones de activos y pasivos no se llevan a los resultados, sino, contra el patrimonio. Además, dado que el objetivo principal es la correcta valoración de la posición económico-financiera de la empresa, el patrimonio es una magnitud

derivada que precisa de una explicación de sus movimientos. Tal es el caso de los cambios en los activos y pasivos que se derivan de las modificaciones de los criterios contables, el cual se lleva contra el patrimonio; no siendo así en el caso de los cambios en las políticas contables, efecto que se lleva al resultado.

En este estado, se debe revelar al menos la siguiente información:

- El resultado del período
- Cada una de las partidas de ingresos y gastos del período, que según requerimiento de otra Norma o Interpretación Contable, se haya reconocido directamente en el patrimonio neto, así como el total de esas partidas
- Total de ingresos y gastos del período, mostrando separadamente lo atribuido a los propietarios del patrimonio de la compañía matriz y al interés minoritario
- Para cada elemento del patrimonio, los efectos de cambios en las políticas contables y corrección de errores, reconocidos de acuerdo a la NIC 8.

También se debe revelar ya sea en el estado de movimientos del patrimonio o en las notas:

- Cantidad de transacciones con propietarios patrimoniales y que actúan en su condición de tales, mostrando por separado las distribuciones acordadas para los mismos.
- Saldo de las utilidades acumuladas al principio del período y en la fecha del balance general, así como los cambios producidos durante el período.
- Conciliación entre la cantidad registrada para cada clase de patrimonio y cada reserva al comienzo y final de período, revelando separadamente cada cambio.

▪ Estado de Flujo del Efectivo

El estado de flujos de efectivo permite evaluar la capacidad que tiene la empresa para generar efectivo y determinar necesidades de liquidez. De acuerdo con la NIC 7 (2004) referida a “Estados de Flujo de Efectivo”, exige que un estado de

flujo de efectivo sea presentado como una parte integral de todos los estados financieros de la empresa.

La información acerca de los flujos de efectivo es útil porque suministra a los usuarios de los estados financieros las bases para evaluar la capacidad que tiene la entidad para generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las necesidades de liquidez que ésta tiene. En el proceso de toma de decisiones económicas, los usuarios deben evaluar la capacidad que la entidad tiene de generar efectivo y equivalentes al efectivo, así como las fechas en que se producen y el grado de certidumbre relativa de su aparición.

En este sentido, el estado de flujo de efectivo se clasifican y se distinguen flujos de efectivo de acuerdo a actividades de operación, de inversión y de financiamiento.

*Actividades de operación:* derivados principalmente de las actividades de ingreso-producción de la entidad. Por tanto, ellos resultan generalmente de las transacciones y otros acontecimientos que entran en la determinación de las ganancias o pérdidas netas.

El importe de los flujos de efectivo procedentes de actividades de operación es un indicador clave de la medida en la cual estas actividades han generado fondos líquidos suficientes para reembolsar los préstamos, mantener la capacidad de operación de la entidad, pagar dividendos y realizar nuevas inversiones sin recurrir a fuentes externas de financiación.

La entidad debe informar acerca de los flujos de efectivo de las operaciones usando el método directo, según el cual se presentan por separado las principales categorías de cobros y pagos en términos brutos; o bien usando el método indirecto, según el cual se comienza presentando la ganancia o pérdida en términos netos, cifra que se corrige luego por los efectos de las transacciones no monetarias, por todo tipo de partidas de pago diferido y acumulaciones o devengos que son la causa de cobros y pagos en el pasado o en el futuro, así como de las partidas de pérdidas o ganancias asociadas con flujos de efectivo de operaciones clasificadas como de inversión o financiación.

*Actividades de inversión:* consiste esencialmente de pagos de dinero en efectivo a obtener y de dinero en efectivo a percibir por la eventual venta de un activo fijo y otros valores productivos a largo plazo. La presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de las actividades de inversión es importante, porque tales flujos de efectivo representan la medida en la cual se han hecho desembolsos por causa de los recursos económicos que van a producir ingresos y flujos de efectivo en el futuro.

En este sentido, los pagos y cobros por caja que se relacionan a los contratos futuros, a adelantar, a la opción, y de intercambio son generalmente actividades de inversión.

Los flujos de efectivo agregados derivados de adquisiciones y desapropiaciones de subsidiarias y otras entidades deben ser presentados por separado, y clasificados como actividades de inversión.

*Actividades de financiación:* son aquellas relacionadas al tamaño y composición de los capitales propios y de los préstamos tomados por parte de entidad. Es importante la presentación separada de los flujos de efectivo procedentes de actividades de financiación, puesto que resulta útil al realizar la predicción de necesidades de efectivo para cubrir compromisos con los suministradores de capital a la entidad.

La entidad debe informar por separado sobre las principales categorías de cobros y pagos brutos procedentes de actividades de inversión y financiación.

Las operaciones de inversión o financiación, que no han supuesto el uso de efectivo o equivalentes al efectivo, deben excluirse del estado de flujo de efectivo. No obstante, tales transacciones deben ser objeto de información, en cualquier otra parte dentro de los estados financieros, de manera que suministren toda la información relevante acerca de tales actividades de inversión o financiación.

Los flujos de efectivo procedentes de transacciones en moneda extranjera y de una subsidiaria extranjera, se convertirán a la moneda funcional de la entidad aplicando al importe en moneda extranjera la tasa de cambio entre ambas monedas en la fecha en que se produjo cada flujo en cuestión.

Las pérdidas o ganancias no realizadas, por diferencias de cambio en moneda extranjera, no producen flujos de efectivo. Sin embargo, el efecto que la variación en las tasas de cambio tiene sobre el efectivo y los equivalentes al efectivo, mantenidos o debidos en moneda extranjera, será objeto de presentación en el estado de flujo de efectivo para permitir la conciliación entre las existencias de efectivo al principio y al final del periodo.

La entidad debe revelar los componentes de la partida efectivos y equivalentes al efectivo, y debe presentar una conciliación de los saldos que figuran en su estado de flujo de efectivo con las partidas equivalentes en el balance. Debe revelar además en sus estados financieros, acompañado de un comentario por parte de la gerencia, cualquier importe significativo de sus saldos de efectivo y equivalentes al efectivo que no esté disponible para ser utilizado por ella misma o por el grupo.

Por otra parte, las empresas al proceder a elaborar estados de flujo de efectivo, pueden utilizar uno de los dos métodos siguientes:

- Directo, en el cual se revelan las mayores clases de cobros y pagos por efectivo brutos.
- Indirecto, por el cual la utilidad o pérdida neta se ajusta por los efectos de transacciones de una naturaleza que no sea en efectivo, cualquier diferimiento o acumulación de cobros por efectivo operativos futuros o pasados o pagos por efectivo, y las partidas de ingreso o gastos asociados con los flujos de efectivo de inversión o financiamiento.

▪ Notas a los estados financieros

Con las notas a los estados financieros, se busca mostrar la imagen más adecuada de la realidad empresarial, debiendo contener:

- Información sobre las bases para la elaboración de los estados financieros, así como las políticas contables específicas empleadas.
- Información que, siendo requerida por las NIIF, no se presente en los estados financieros

- Información adicional que, no habiéndose incluido en los estados financieros, sea relevante para la comprensión de los mismos.

Las notas a los estados financieros se deben presentar de forma sistemática, donde cada partida muestre una referencia cruzada con la información correspondiente dentro de las notas. Normalmente, estas notas se deben presentar de acuerdo al orden siguiente:

- Declaración de cumplimiento con las NIIF
- Revelación de políticas contables significativas
  - Base para la elaboración de los estados financieros
  - Demás políticas contables empleadas, relevantes para la comprensión
  - Juicios que la Gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables
- Información de apoyo para las partidas.
- Otras informaciones: Pasivos contingentes, objetivos y políticas relativos a la gestión del riesgo financiero de la entidad.

Para efectos de comprensión en cuanto a la estructura de los estados financieros básicos, se muestran algunos modelos que tendrán solo utilidad académica:

- Presentando las partidas que conforman el balance general de acuerdo a lo corriente:

**Empresas XYZ, C.A.**  
**Balance General**  
**31 de diciembre de 20X1 y 20X0**  
**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>ACTIVO</b>			
<b>ACTIVOS CORRIENTE</b>			
Efectivo		XXX	XXX
Cuentas por cobrar		XXX	XXX
Inventarios		XXX	XXX
Activo por impuesto corriente		XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>ACTIVOS NO CORRIENTE</b>			
Propiedades, planta y equipos		XXX	XXX
Propiedades de inversión		XXX	XXX

Plusvalía	XXX	XXX
Otros activos Intangibles	XXX	XXX
Inversiones en asociadas	XXX	XXX
Inversiones disponibles para la venta	XXX	XXX
Activo por impuesto diferido	XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>		
<b>PASIVO CORRIENTE</b>		
Cuentas por pagar	XXX	XXX
Pasivo por impuesto corriente	XXX	XXX
Provisiones	XXX	XXX
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>		
Cuentas por pagar largo plazo	XXX	XXX
Pasivo por impuesto diferido	XXX	XXX
<b>TOTAL PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PATRIMONIO NETO</b>		
Capital social	XXX	XXX
Reserva legal	XXX	XXX
Utilidades acumuladas	XXX	XXX
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentando las partidas que conforman el balance general en función de lo no corriente:

**Empresas XYZ, C.A.**

**Balance General**

**31 de diciembre de 20X1 y 20X0**

**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>ACTIVO</b>			
<b>ACTIVO NO CORRIENTE</b>			
Propiedades, planta y equipos		XXX	XXX
Propiedades de inversión		XXX	XXX
Plusvalía		XXX	XXX
Otros activos Intangibles		XXX	XXX

Inversiones en asociadas	XXX	XXX
Inversiones disponibles para la venta	XXX	XXX
Activo por impuesto diferido	XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>ACTIVO CORRIENTE</b>		
Inventarios	XXX	XXX
Activo por impuesto corriente	XXX	XXX
Cuentas por cobrar	XXX	XXX
Efectivo	XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>		
<b>PATRIMONIO NETO</b>		
Capital social	XXX	XXX
Reserva legal	XXX	XXX
Utilidades acumuladas	XXX	XXX
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>		
Cuentas por pagar largo plazo	XXX	XXX
Pasivo por impuesto diferido	XXX	XXX
<b>PASIVO NO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO CORRIENTE</b>		
Cuentas por pagar	XXX	XXX
Pasivo por impuesto corriente	XXX	XXX
Provisiones	XXX	XXX
<b>TOTAL PASIVO CORRIENTE</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentando las partidas que conforman el balance en función al grado de liquidez (orden ascendente)

**Empresas XYZ, C.A.**

**Balance General**

**31 de diciembre de 20X1 y 20X0**

**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>ACTIVO</b>			
Propiedades, planta y equipos		XXX	XXX
Propiedades de inversión		XXX	XXX

Plusvalía	XXX	XXX
Otros activos Intangibles	XXX	XXX
Inversiones en asociadas	XXX	XXX
Inversiones disponibles para la venta	XXX	XXX
Activo por impuesto diferido	XXX	XXX
Inventarios	XXX	XXX
Activo por impuesto corriente	XXX	XXX
Cuentas por cobrar	XXX	XXX
Efectivo	XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>		
<b>PATRIMONIO NETO</b>		
Capital social	XXX	XXX
Reserva legal	XXX	XXX
Utilidades acumuladas	XXX	XXX
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO</b>		
Cuentas por pagar largo plazo	XXX	XXX
Pasivo por impuesto diferido	XXX	XXX
Cuentas por pagar	XXX	XXX
Pasivo por impuesto corriente	XXX	XXX
Provisiones	XXX	XXX
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentando las partidas que conforman el balance general en función al grado de liquidez (orden descendente).

**Empresas XYZ, C.A.**  
**Balance General**  
**31 de diciembre de 20X1 y 20X0**  
**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>ACTIVO</b>			
Efectivo		XXX	XXX
Cuentas por cobrar		XXX	XXX
Activo por impuesto corriente		XXX	XXX
Inventarios		XXX	XXX

Activo por impuesto diferido	XXX	XXX
Inversiones disponibles para la venta	XXX	XXX
Inversiones en asociadas	XXX	XXX
Otros activos Intangibles	XXX	XXX
Plusvalía	XXX	XXX
Propiedades de inversión	XXX	XXX
Propiedades, planta y equipos	XXX	XXX
<b>TOTAL ACTIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>		
<b>PATRIMONIO NETO</b>		
Capital social	XXX	XXX
Reserva legal	XXX	XXX
Utilidades acumuladas	XXX	XXX
<b>TOTAL PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>PASIVO</b>		
Provisiones	XXX	XXX
Pasivo por impuesto corriente	XXX	XXX
Cuentas por pagar	XXX	XXX
Pasivo por impuesto diferido	XXX	XXX
Cuentas por pagar largo plazo	XXX	XXX
<b>TOTAL PASIVO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>TOTAL PASIVO Y PATRIMONIO NETO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentando las partidas que conforman el estado de resultados en función de los gastos:

**Empresas XYZ, C.A.**

**Estado de Resultados**

**Para los años que terminan al 31 de diciembre de 20X1 y 20X0**

**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>INGRESOS EN ACTIVIDADES ORDINARIAS</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Costo de ventas		(XXX)	(XXX)
<b>UTILIDAD BRUTA</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Otros ingresos		XXX	XXX
Gastos de ventas		(XXX)	(XXX)
Gastos de administración		(XXX)	(XXX)
Costo financiero		(XXX)	(XXX)
Participación en asociadas		(XXX)	(XXX)
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Impuesto sobre la renta	XXX	XXX
<b>UTILIDAD DEL PERÍODO</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentando las partidas que conforman el estado de resultados en función a la naturaleza de los gastos:

**Empresas XYZ, C.A.**  
**Estado de Resultados**  
**Para los años que terminan al 31 de diciembre de 20X1 y 20X0**  
**(Miles de bolívares)**

	Notas	20X1	20X0
<b>INGRESOS</b>			
Ingresos en operaciones		XXX	XXX
Otros ingresos		XXX	XXX
<b>TOTAL INGRESOS</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>GASTOS</b>			
Variación de inventarios		(XXX)	(XXX)
Gastos de ventas		(XXX)	(XXX)
Gastos de administración		(XXX)	(XXX)
Costo financiero		(XXX)	(XXX)
Participación en asociadas		(XXX)	(XXX)
<b>TOTAL GASTOS</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
<b>UTILIDAD ANTES DE IMPUESTOS</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Impuesto sobre la renta		XXX	XXX
<b>UTILIDAD DEL PERÍODO</b>		<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

- Presentación de las partidas que conforman el estado de cambios en el patrimonio neto:

**Empresas XYZ, C.A.**

**Estado de cambios en el patrimonio neto**

Para los años que terminan al 31 de diciembre de 20X1 y 20X0

(Miles de bolívares)

	Capital en acciones	Reserva Legal	Reserva de Conversión	Otras Reservas	Utilidades Acumuladas	Total Patrimonio
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X0</b>	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
Cambios en políticas contables					(XXX)	(XXX)
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X0 reexpresados</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Ganancia (pérdida) por revaluación de propiedades				XXX		XXX
Inversiones disponibles para la venta						
Ganancias (pérdidas) de valoración llevadas al patrimonio neto				(XXX)		(XXX)
Transferencia a resultados por venta				(XXX)		(XXX)
Diferencia en cambio por conversión de negocios en el extranjero			(XXX)			(XXX)
Ganancia (pérdida) actuariales por planes de beneficios definidos					XXX	XXX
<b>Resultados reconocidos directamente en el patrimonio</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Resultado del período					XXX	XXX
<b>Resultados Totales reconocidos en el período</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Dividendos					(XXX)	(XXX)
Emisión de capital en acciones	XXX					XXX
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X1</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Ganancia (pérdida) por revaluación de propiedades				XXX		XXX
Diferencia en cambio por conversión de negocios en el extranjero			XXX		XXX	XXX
<b>Resultados reconocidos directamente en el patrimonio</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Resultado del período					XXX	XXX
<b>Resultados Totales reconocidos en el período</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>
Dividendos					(XXX)	(XXX)
Emisión de capital en acciones	XXX					XXX
<b>Saldos al 31 de diciembre de 20X2</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>	<b>XXX</b>

Fuente: Elaborado por la autora con base en modelos ofrecidos por la FCPV (2009)

## **CAPÍTULO VIII**

### **CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES**

#### **Conclusiones**

1. Con la adopción de las Normas Internacionales de Información Financiera, todos los cambios que afecten la presentación y revelación de la información financiera de las entidades deberán ser detalladamente explicados, de tal manera que todos los usuarios de la información, puedan entender y comprender esos cambios y sus consecuencias para la entidad. La aplicación correcta de las Normas Internacionales de Contabilidad dará lugar, en la práctica, a que se preparen y se presenten estados financieros que representen la imagen fiel de la entidad.

Al elaborar los estados financieros, la gerencia evaluará la capacidad que tiene la entidad para continuar en funcionamiento. Los estados financieros se elaborarán bajo la hipótesis de negocio en marcha, a menos que la gerencia pretenda liquidar la entidad o cesar en su actividad, o bien no exista otra alternativa más realista que proceder de una de estas formas. Cuando la gerencia, al realizar esta evaluación, sea consciente de la existencia de incertidumbres importantes, relativas a eventos o condiciones que puedan aportar dudas significativas sobre la posibilidad de que la entidad siga funcionando normalmente, procederá a revelarlas en los estados financieros. Salvo en lo relacionado con la información sobre flujos de efectivo, la entidad elaborará sus estados financieros utilizando la base contable de acumulación o devengo.

Es responsabilidad de la gerencia de una entidad, el seleccionar y aplicar políticas contables que aseguren que los estados financieros cumplen con todos requisitos que establecen las Normas Internacionales de Contabilidad. Estas políticas han de asegurar que la información que presente sea relevante, es

decir, comparable, completa, clara, que tenga esencia sobre la forma, identificable con las transacciones y demás sucesos que refleja; además, debe ser fiable, libre de cualquier perjuicio o sesgo.

2. Las empresas que deban aplicar las NIIF, elaboraran los primeros estados financieros de acuerdo a éstas normas para el período en los cuales adopta todas y cada una de las normas, para ello, aclarará mediante una nota o declaración explícita y sin reservas, el cumplimiento de las normas. En la preparación de éste primer balance, la empresa tendrá que reconocer todos los activos y pasivos según lo requerido por la Norma, igualmente, no podrá reconocer aquellas partidas que la Norma no permita. Una vez aplicadas las NIIF en la realización de sus estados financieros, tendrá que usar las mismas políticas en sus balances de apertura y a lo largo de todos los ejercicios que se presenten. En el caso de que la entidad presente su información con aplicación a las NIIF y su información comparativa está preparada según PCGA anteriores, tendrá que identificar de forma explícita esa información como no preparada de acuerdo a NIIF y revelar la naturaleza de los principales ajustes que tengan lugar para cumplir con las NIIF
3. En los estados financieros, debe ser objeto de reconocimiento toda partida que cumpla con la definición del elemento correspondiente siempre y cuando sea probable que cualquier beneficio económico de la partida ingrese o egrese de la empresa y que presente un coste o valor que pueda ser valorado con fiabilidad. En los estados financieros, se emplean diferentes bases de valoración, con diferentes grados y en distintas combinaciones, entre ellas el costo histórico, costo corriente, valor realizable, valor razonable y el valor actual. La base o método de valoración más comúnmente utilizado por las empresas en Venezuela, al preparar sus estados financieros, es el costo histórico. Éste se combina, generalmente, con otras bases de valoración.
4. El objetivo de la Norma Internacional de Contabilidad N° 1, consiste en establecer las bases para la presentación de los estados financieros con propósitos de información general, a fin de asegurar que los mismos sean

comparables, tanto con los estados financieros de la misma entidad correspondientes a periodos anteriores, como con los de otras entidades diferentes.

Los estados financieros reflejarán razonablemente, la situación y desempeño financiero así como los flujos de efectivo de la entidad. En la práctica, la presentación razonable se alcanzará cumpliendo con las NIIF aplicables.

Se considera que un conjunto completo de estados financieros está conformado por el balance, el estado de resultados, un estado que muestre o bien sea todos los cambios habidos en el patrimonio neto o los cambios en el patrimonio neto distintos de los procedentes de las transacciones con los propietarios del mismo, cuando actúen como tales; un estado de flujos de efectivo y notas, en las que se incluirá un resumen de las políticas contables más significativas y otras notas explicativas.

La presentación y clasificación de las partidas en los estados financieros se conservará de un período a otro, a menos que cada clase de partidas similares posea la suficiente importancia relativa, y por lo tanto deberá ser presentada por separado en los estados financieros. Las partidas de naturaleza o función distinta deberán presentarse separadamente, a menos que no sean materiales. Las omisiones o inexactitudes de partidas son materiales si pueden, individualmente o en su conjunto, influir en las decisiones económicas tomadas por los usuarios con base en los estados financieros. La materialidad dependerá de la magnitud y la naturaleza de la omisión o inexactitud, enjuiciada en función de las circunstancias particulares en que se hayan producido. La magnitud o la naturaleza de la partida, o una combinación de ambas, podría ser el factor determinante. Si una partida concreta no fuese material o no tuviera importancia relativa por sí sola, se agregará con otras partidas, ya sea en el cuerpo de los estados financieros o en las notas. Una partida que carezca de importancia relativa como para requerir presentación separada en los estados financieros puede, sin embargo, tenerla para ser presentada por separado en las notas.

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

A menos que una Norma o Interpretación permitan o requiera otra cosa, la información comparativa, respecto del periodo anterior, se presentará para toda clase de información cuantitativa incluida en los estados financieros. La información comparativa deberá incluirse también en la información de tipo descriptivo y narrativo, siempre que ello sea relevante para la adecuada comprensión de los estados financieros del periodo corriente.

Los estados financieros estarán claramente identificados, y se deben distinguir de cualquier otra información publicada en el mismo documento. Se elaborarán con una periodicidad que será, como mínimo, anual.

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

Todas las partidas de ingreso o de gasto reconocidas en el periodo, se incluirán en el resultado del mismo, a menos que una Norma o una Interpretación establezca lo contrario. El estado de resultados se puede presentar en formato horizontal, esto es, en forma de cuenta, sin embargo, es práctica habitual que se presenten los estados financieros de acuerdo con Normas Internacionales de Contabilidad, en forma de estado, empleando un formato vertical en el que se muestran los resultados en cascada.

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.

Siempre que tengan un efecto significativo sobre los importes reconocidos en los estados financieros, la entidad revelará, ya sea en el resumen de las políticas

contables significativas o en otras notas, los juicios que la gerencia haya realizado al aplicar las políticas contables de la entidad.

En el estado de cambios en el patrimonio neto, se presentan los cambios habidos en el patrimonio neto que son resultados reconocidos o no en pérdidas y ganancias, así como el efecto acumulado de los cambios en las políticas contables y errores cometidos en los estados financieros de ejercicios anteriores, ofreciendo además, a través de las notas a los estados financieros, la conciliación de los saldos iniciales y finales del capital emitido, reservas y ganancias acumuladas.

En el estado de flujo de efectivo se recogen los cobros y pagos que ha tenido la entidad durante el periodo, clasificados en función de si provienen de actividades de explotación, de inversión o de financiación. Este estado financiero, se puede presentar a través del método directo, presentando por separado las principales categorías de cobros y pagos operativos; o a través del método indirecto, partiendo de una variable indirecta, es decir, del resultado neto, y ajustándola, en primer lugar, por aquellos gastos e ingresos que no han supuesto pagos ni cobros para luego, efectuar los ajustes por cambios en capital circulante

La entidad revelará en las notas información sobre los supuestos clave acerca del futuro, así como otros datos clave para la estimación de la incertidumbre en la fecha del balance, siempre que lleven asociado un riesgo significativo de suponer cambios materiales en el valor de los activos o pasivos dentro del año próximo. También revelará información que permita que los usuarios de sus estados financieros evalúen los objetivos, las políticas y los procesos que la entidad aplica para gestionar capital.

## **Recomendaciones**

1. La gerencia debe desarrollar los procedimientos necesarios para asegurar que los estados financieros suministren información relevante para la toma de decisiones, asegurando que la misma sea fiable.

Al proceder a la elaboración de estados financieros se debe tener presente la identificación de los mismos así como de indicar el periodo contable sobre el que se está informando

2. La empresa de acuerdo a la actividad que desarrolla, deberá determinar si presenta o no sus activos y pasivos corrientes y no corrientes como categorías separadas dentro del balance o si por el contrario clasifica las partidas de acuerdo al grado de liquidez, tomando en consideración que se deberá revelar el importe de las cantidades que se esperen liquidar antes y después de los doce meses siguientes a la fecha del balance.

Si se requiere ampliar el contenido mínimo del balance se deberá evaluar la naturaleza, liquidez e importancia relativa y su función dentro de la empresa con el objeto de determinar su presentación dentro del cuerpo del balance.

3. En el estado de resultados, se deben incluir todas las partidas de ingresos y de gastos reconocidas en el periodo, además de revelar un desglose de los gastos clasificados de acuerdo a la naturaleza y función que desempeñan
4. Las notas explicativas de los estados financieros deberán mencionar todos los antecedentes de cualquier modificación en las políticas contables y adopción de las opciones en la aplicación de las NIIF, que decida la administración de la entidad.
5. Se debe cumplir con todos los requisitos de cada una de las NIIF, de lo contrario, se debe informar indicando la norma que se ha dejado de cumplir y el impacto financiero que tendría la misma en el balance, los resultados y flujos de efectivo.

## REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 2*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 12*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 16*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 32*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 37*. Caracas: Red Contable LLC.

Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 38*. Caracas: Red Contable LLC.

- Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 39*. Caracas: Red Contable LLC.
- Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 40*. Caracas: Red Contable LLC.
- Alexander, D. y Archer, S. (2005). Guia Miller. *Normas Internacionales de Contabilidad y Normas Internacionales de Información Financiera: NIC 41*. Caracas: Red Contable LLC.
- Blanco G., O. (1995). *Manual de Evaluación Educativa*. San Cristóbal, Venezuela: Ediciones Universidad de los Andes.
- Catacora, F. (1998). *Contabilidad – La base para la toma de decisiones gerenciales*. Caracas: Mc Graw-Hill.
- Crespo, D. (2005). *La Globalización y la Aplicación Obligatoria de las Normas Internacionales de Contabilidad y Auditoria Caso: Venezuela*. Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela.
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2006). *Norma Internacional de Contabilidad N° 1 “Presentación de Estados Financieros”*. Disponible en: [www.fccpv.org.ve](http://www.fccpv.org.ve) [Consulta 2009, Junio 30].
- Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2006). *Norma Internacional de Información Financiera N° 1 “Adopción por Primera vez de las Normas Internacionales de Información Financiera”*. Disponible en: [www.fccpv.org.ve](http://www.fccpv.org.ve) [Consulta 2009, Junio 30].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (2004). *Norma Internacional de Contabilidad N° 7 “Estado de Flujo de Efectivo”*. Disponible en: [www.fccpv.org.ve](http://www.fccpv.org.ve) [Consulta 2009, Junio 30].

Federación de Colegios de Contadores Públicos de Venezuela. (1989). *Marco Conceptual para la Preparación y Presentación de los Estados Financieros*. Disponible en: [www.fccpv.org.ve](http://www.fccpv.org.ve) [Consulta 2009, Junio 30].

Gonzalo J. y Tua J (1988). *Introducción a la Contabilidad Internacional*. Madrid: Instituto de Planificación Contable.

Hernández S., y Otros (2003). *Metodología de la Investigación*. (3<sup>era</sup> ed.). México: Mc Graw Hill/Interamericana Editores S.A.

Hurtado, J. (2000). *Metodología de la Investigación Holística*. (3<sup>era</sup> ed.). Caracas, Venezuela.

Mueller, Gerhard G. (1999). *Contabilidad una Perspectiva Internacional*. México: Mc Graw-Hill.

Zavala, N. (1999). *Sistemas de Contabilidad Estratégica Actual Cambio de Paradigma Tradicional de la Contabilidad a través de Nuevos Enfoques Contables Aplicables a las Empresas Venezolanas*. Universidad de Carabobo. Valencia, Venezuela.

## **ANEXOS**

**ANEXO A**  
**GUIA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL**

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

**GUIA DE OBSERVACION DOCUMENTAL**

<b>DATOS GENERALES DEL DOCUMENTO</b>	
<b>Denominación:</b>	
<b>Autor:</b>	
<b>Alcance de instrumento:</b>	
<b>Fecha de publicación:</b>	
<b>Fecha de la revisión:</b>	<b>Hora:</b>
<b>DATOS ESPECIFICOS DEL DOCUMENTO</b>	
<b>Categorías a considerar según los objetivos</b>	<b>Resultados</b>
<p><b>Señalar los criterios generales para la preparación y presentación de los Estados Financieros</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Objetivo de los estados financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>2. Definición de la información financiera en congruencia con las necesidades de información.</li> <li>3. Requisitos o características cualitativas necesarias para asegurar que la información financiera, cumpla con sus objetivos.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Comprensibilidad</li> <li>b. Relevancia</li> <li>c. Fiabilidad</li> <li>d. Comparabilidad</li> </ol> </li> <li>4. Hipótesis fundamentales sobre las cuales se preparan los estados financieros de acuerdo a las Normas Internacionales de Información Financiera.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Hipótesis de empresa en funcionamiento</li> <li>a. Hipótesis contable del devengo</li> </ol> </li> </ol>	

<p><b>Describir el proceso de adopción por primera vez de las Normas Internacionales Información Financiera en función de la preparación y presentación de los Estados Financieros</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Objetivos de la Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>2. Principales características de las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>3. Alcance de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera N° 1.</li> <li>4. Cambios a considerar sobre requerimientos previos a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>5. Elementos a considerar en la preparación y presentación de los primeros estados financieros con arreglos a las Normas Internacionales de Información Financiera.       <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Políticas contables</li> <li>b. Exenciones</li> <li>c. Comparabilidad de la información</li> <li>d. Transición a las NIIF</li> </ol> </li> </ol>	
<p><b>Explicar las distintas alternativas para la preparación y presentación de estados financieros según la Norma Internacional de Contabilidad N° 1.</b></p> <ol style="list-style-type: none"> <li>1. Hipótesis que fundamenta la preparación y presentación de estado financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera.       <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Negocio en marcha</li> <li>b. Devengo</li> </ol> </li> <li>2. Alternativas para la preparación y presentación del balance general bajo Normas Internacionales de Información Financiera.</li> </ol>	

<ul style="list-style-type: none"> <li>a. Distinción entre corriente y no corriente.</li> <li>b. Grado de liquidez</li> </ul> <p>3. Alternativas para la preparación y presentación del estado de resultados bajo Normas Internacionales de Información Financiera.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>a. En función de la evolución de los gastos por departamento.</li> <li>b. De acuerdo a la naturaleza de los gastos</li> </ul>	
<p><b>Estructura de los Estados Financieros según las Normas Internacionales de Contabilidad.</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>1. Información que debe contener cada uno de los estados financieros de una entidad.</li> <li>2. Aspectos a considerar en la elaboración de estados financieros.</li> <li>3. Presentación de estados financieros según Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>4. Definición de los elementos que integran los estados financieros básicos: <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Activo</li> <li>b. Pasivo</li> <li>c. Patrimonio</li> <li>d. Ingresos</li> <li>e. Gastos</li> </ul> </li> <li>5. Balance general <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Clasificación de los activos y pasivos</li> <li>b. Partidas que requieren de presentación por separado</li> <li>c. Criterios para ordenar las partidas</li> <li>d. Información mínima a revelar</li> </ul> </li> <li>6. Estado de resultados <ul style="list-style-type: none"> <li>a. Naturaleza de las partidas que lo</li> </ul> </li> </ul>	

<p>componen</p> <p>b. Información mínima a revelar</p> <p>7. Estado de cambio en el patrimonio neto</p> <p>a. Naturaleza de las partidas que lo componen</p> <p>b. Información mínima a revelar</p> <p>8. Estado del flujo de efectivo</p> <p>c. Naturaleza de las partidas que lo componen</p> <p>d. Información mínima a revelar</p>	
--	--

**ANEXO B**  
**INSTRUMENTO DE VALIDACION DE**  
**LA GUIA DE OBSERVACIÓN DOCUMENTAL**

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

**INSTRUMENTO DE VALIDACION DE DATOS**  
**GUIA DE OBSERVACION DOCUMENTAL**

<b>Objetivos específicos</b>	<b>Categorías</b>	<b>Optima</b>	<b>Regular</b>	<b>Rechazable</b>
<p><b>Señalar los criterios generales para la preparación y presentación de los Estados Financieros</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Objetivo de los estados financieros según las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>2. Definición de la información financiera en congruencia con las necesidades de información.</li> <li>3. Requisitos o características cualitativas necesarias para asegurar que la información financiera, cumpla con sus objetivos.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Comprensibilidad</li> <li>b. Relevancia</li> <li>c. Fiabilidad</li> <li>d. Comparabilidad</li> </ol> </li> <li>4. Hipótesis fundamentales sobre las cuales se preparan los estados financieros.               <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Hipótesis de empresa en funcionamiento</li> <li>b. Hipótesis contable del devengo</li> </ol> </li> </ol>			
<p><b>Describir el Proceso de adopción por primera vez</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Objetivos de la Normas Internacionales de Información Financiera.</li> </ol>			

<p><b>de las Normas Internacionales de Información Financiera en función de la preparación y presentación de los Estados Financieros</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>2. Principales características de las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>3. Alcance de la aplicación de la Norma Internacional de Información Financiera N° 1.</li> <li>4. Cambios a considerar sobre requerimientos previos a la aplicación de las Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>5. Elementos a considerar en la preparación y presentación de los primeros estados financieros con arreglos a las Normas Internacionales de Información Financiera. <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Políticas contables</li> <li>b. Exenciones</li> <li>e. Comparabilidad de la información</li> <li>f. Transición a las NIIF</li> </ol> </li> </ol>			
<p><b>Explicar las distintas alternativas para la preparación y presentación de estados financieros según la Norma Internacional de Contabilidad N° 1.</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Hipótesis que fundamenta la preparación y presentación de estado financieros bajo Normas Internacionales de Información Financiera. <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Negocio en marcha</li> <li>b. Devengo</li> </ol> </li> <li>2. Alternativas para la preparación y presentación del balance general bajo Normas Internacionales de Información Financiera. <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Distinción entre corriente y no corriente.</li> <li>b. Grado de liquidez</li> </ol> </li> </ol>			

	<ol style="list-style-type: none"> <li>3. Alternativas para la preparación y presentación del estado de resultados bajo Normas Internacionales de Información Financiera. <ol style="list-style-type: none"> <li>a. En función de la evolución de los gastos por departamento.</li> <li>b. De acuerdo a la naturaleza de los gastos</li> </ol> </li> </ol>			
<p><b>Estructura de los Estados Financieros según las Normas Internacional es de Contabilidad.</b></p>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Información que debe contener cada uno de los estados financieros de una entidad.</li> <li>2. Aspectos a considerar en la elaboración de estados financieros.</li> <li>3. Presentación de estados financieros según Normas Internacionales de Información Financiera.</li> <li>4. Definición de los elementos que integran los estados financieros básicos: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Activo</li> <li>b. Pasivo</li> <li>c. Patrimonio</li> <li>d. Ingresos</li> <li>e. Gastos</li> </ol> </li> <li>5. Balance general <ol style="list-style-type: none"> <li>a. Clasificación de los activos y pasivos</li> <li>b. Partidas que requieren de presentación por separado</li> <li>c. Criterios para ordenar las partidas</li> <li>d. Información mínima a revelar</li> </ol> </li> </ol>			

	<p>6. Estado de resultados</p> <p>a. Naturaleza de las partidas que lo componen</p> <p>b. Información mínima a revelar</p> <p>7. Estado de cambio en el patrimonio neto</p> <p>a. Naturaleza de las partidas que lo componen</p> <p>b. Información mínima a revelar</p> <p>8. Estado del flujo de efectivo</p> <p>a. Naturaleza de las partidas que lo componen</p> <p>b. Información mínima a revelar</p>			
<b>Observaciones</b>				
<b>Pertinencia con los objetivos de la investigación:</b>				
<b>Presentación y redacción:</b>				
<b>Datos del experto</b>				
<b>Instrumento a validar:</b>				
<b>Nombres y Apellidos:</b>			<b>Firma:</b>	
<b>Cédula de Identidad N°</b>				